PGS.TS. PHẠM VĂN DƯỢC (CHỦ BIÊN)
THS.CAO THỊ CẨM VÂN

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

PHẦN 1:
KẾ TOÁN CHI PHÍ

- LÝ THUYẾT
- BÀI TẬP
- BÀI GIẢI



Business Books Supermarket





NHÀ XUẤT BẢN
ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP TP.HỒ CHÍ MINH

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ
(Phần I)

PGS.TS. PHẠM VĂN DƯỢC (Chủ biên)
ThS. CAO THỊ CẨM VÂN

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

Phần I

KẾ TOÁN CHI PHÍ

- LÝ THUYẾT
- BÀI TẬP
- BÀI GIẢI

NHÀ XUẤT BẢN ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP TP.HCM

năng tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm theo các mô hình kế toán chi phí sản xuất.

Nhằm hỗ trợ cho công tác giảng dạy và nghiên cứu của sinh viên, nhóm tác giả biên soạn giáo trình **Kế toán Chi phí** bao gồm:

1. PGS.TS Phạm Văn Dược – Trưởng Khoa Kế toán – Kiểm toán – Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh
2. Th.S Cao Thị Cẩm Vân – Giảng viên Khoa Kế toán – Kiểm toán – Đại học Công nghiệp TP. Hồ Chí Minh.

Nội dung bao gồm:

1. ***Chương 1: Tổng quan về Kế toán Chi phí***
2. ***Chương 2: Chi phí và phân loại chi phí***
3. ***Chương 3: Kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế***
4. ***Chương 4: Kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính***
5. ***Chương 5: Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chi phí định mức***
6. ***Chương 6: Phân tích biến động chi phí***

Chúng tôi rất mong nhận được ý kiến đóng góp để giáo trình ngày càng hoàn thiện hơn.

Tập thể tác giả

DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT



BF	Biến phí
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
BHYT	Bảo hiểm y tế
CCDC	Công cụ dụng cụ
CĐKT	Cân đối kế toán
CP	Chi phí
CPSX	Chi phí sản xuất
CPSXDD	Chi phí sản xuất dở dang
CP NC TT	Chi phí nhân công trực tiếp
CP NVL TT	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
CP SXC	Chi phí sản xuất chung
DN	Doanh nghiệp
DNSX	Doanh nghiệp sản xuất
ĐĐH	Đơn đặt hàng
ĐF	Định phí
GTGT	Giá trị gia tăng
HĐKD	Hoạt động kinh doanh
KD	Kinh doanh
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
KTCP	Kế toán chi phí
KTQT	Kế toán quản trị
KTTC	Kế toán tài chính

NCTT	Nhân công trực tiếp
NVL	Nguyên vật liệu
NVLTT	Nguyên vật liệu trực tiếp
SP	Sản phẩm
SXC	Sản xuất chung
SXKD	Sản xuất kinh doanh
TP	Thành phẩm
Trđ	Triệu đồng
TSCĐ	Tài sản cố định
VAT	Thuế giá trị gia tăng

Chương 1

TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ

MỤC TIÊU NGHIÊN CỨU

Sau khi nghiên cứu Chương này, học viên có khả năng:

* *Hiểu biết lịch sử hình thành và phát triển của kế toán chi phí.*
* *Hiểu được khái niệm, bản chất, chức năng của kế toán chi phí.*
* *Hiểu được vai trò của kế toán chi phí, mối quan hệ giữa chi phí và lợi ích của doanh nghiệp, từ đó có cơ sở để giải thích sự cần thiết phải tổ chức kế toán chi phí trong doanh nghiệp.*

1.1. SƠ LƯỢC LỊCH SỬ HÌNH THÀNH VÀ PHÁT TRIỂN KẾ TOÁN CHI PHÍ

1.1.1. Lược sử hình thành

Trong những năm đầu của thập niên 1960, kế toán đã có một bước ngoặt lớn. Các sách về kế toán chi phí xuất hiện với trọng tâm ban đầu vào kế toán quản trị, thay vì vào những chủ đề kế toán chi phí truyền thống. Tài liệu này giúp cho việc giảng dạy cách soạn thảo thông tin kế toán để cung cấp cho các nhà quản trị, và cách sử dụng thông tin kế toán của các nhà quản trị được dễ dàng. Trọng tâm mới đạt được sự ủng hộ đáng kể vì kế toán quản trị hấp dẫn và hữu ích cho cả sinh viên ngành kế toán và các nhà quản trị.

Hai mươi năm sau, rất nhiều tài liệu nhấn mạnh vào kế toán quản trị sẵn có trên thị trường và những tài liệu khác, mà trước đây nhấn mạnh vào các chủ đề truyền thống, đã được sửa đổi để bao hàm nội dung về kế toán quản trị cùng với các trọng tâm truyền thống của chúng. Theo đó, KTCP được xem là "cái gốc" của KTQT.

Ngày nay, KTCP tiếp tục có sự thay đổi, phát triển mạnh mẽ trong nghiên cứu cũng như trong ứng dụng thực tiễn, nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin chi phí của nhiều nhóm đối tượng sử dụng khác nhau. Theo đó, vào giữa thập niên 70, các DN sản xuất ở Bắc Mỹ và Châu Âu phải đối đầu với sự cạnh tranh khốc liệt với các chủ thể kinh tế nước ngoài, có ưu thế về hàng hóa chất lượng cao và giá bán thấp. Trong điều kiện công nghệ thông tin hiện nay, các mạng lưới toàn cầu có thể dễ dàng huy động vốn và chi tiêu vốn phục vụ mua và vận chuyển nguyên vật liệu, phân phối thành phẩm, đã cho phép các nhà sản xuất giỏi dù ở bất kỳ quốc gia, lãnh thổ nào, cũng có thể tiếp cận với những thị trường trên khắp thế giới. Trong môi trường

toàn cầu hóa hiện nay, một DN có thể bỏ ra chi phí và tạo ra sản phẩm có chất lượng ngang với các đối thủ cạnh tranh trong nội địa, có thể chưa đủ để tồn tại và phát triển, nếu chi phí, chất lượng và sản phẩm của DN đó không tốt như các DN hàng đầu trên thế giới.

Trong nhiều thập niên trước đây của những năm 1940 đến 1960, tại các nước có nền sản xuất phát triển, các DN sử dụng hệ thống KTCP chủ yếu nhằm mục đích phản ánh và đo lường chi phí sản xuất sản phẩm. Đây có thể xem là hệ thống tính giá thành thuần túy. Ngày nay, việc cung cấp thông tin như thế đã bị lỗi thời, bóp méo thực tiễn hoạt động sản xuất và thiếu tính định hướng cho DN, thậm chí không cung cấp đủ thông tin cho các nhà quản lý, điều hành để đưa ra các quyết định đúng đắn về các hoạt động sản xuất kinh doanh trong đơn vị. Mặt khác, hệ thống KTCP cổ điển không thể phân bổ một cách chính xác chi phí của những nguồn lực gián tiếp khổng lồ cần thiết để thiết kế, chế tạo sản phẩm, cũng như quá trình tiếp thị, bán hàng và cung cấp dịch vụ.

1.1.2. Yêu cầu đổi mới của kế toán chi phí

Vào giữa thập niên 1970, các công ty sản xuất ở Bắc Mỹ và Châu Âu phải chịu sự cạnh tranh mạnh mẽ với các công ty nước ngoài có ưu thế bởi sản phẩm, hàng hóa chất lượng cao nhưng giá thấp. Các mạng lưới toàn cầu huy động và bỏ vốn ra để mua và vận chuyển nguyên vật liệu, đồng thời sẵn sàng phân phối sản phẩm cho những nhà sản xuất có nhu cầu lớn về vật liệu, thông qua việc tiếp cận dễ dàng với những thị trường nội địa trên khắp thế giới. Đặc biệt, trong nền kinh tế mở hiện nay, một công ty có chi phí và chất lượng sản phẩm ngang bằng với các đối thủ cạnh tranh nội địa, vẫn chưa đủ sức để có thể tồn tại và phát triển, nếu chi phí, chất lượng sản phẩm của công ty đó không tốt như các công ty hàng đầu thế giới.

Các hệ thống phương pháp tính giá thành sản phẩm trước đây mà các công ty đã sử dụng trong nhiều thập niên để đo lường chi phí sản phẩm đã bị lạc hậu, cung cấp những thông tin bị bóp méo nhiều và không còn phù hợp với điều kiện kinh doanh ngày nay. Chẳng hạn, những phương pháp cũ này không thể phân bổ tương đối hợp lý và chính xác chi phí của những nguồn lực gián tiếp vốn dĩ rất lớn nhằm thiết kế, sản xuất, tiếp thị, tiêu thụ sản phẩm và dịch vụ. Những sai sót do hệ thống tính giá thành gây ra do không còn phản ánh một cách chính xác, đầy đủ về mặt kinh tế của các hoạt động hiện hành, đã khiến các nhà quản lý, các nhà thiết kế, và các nhà điều hành trực tiếp không thể đưa ra được những quyết định quản trị đúng đắn.

Đối với các công ty sản xuất, các nhà quản lý cần thông tin nhằm phục vụ các công việc sau đây:

- Giúp các kỹ sư thiết kế những sản phẩm để có thể tổ chức sản xuất một cách hiệu quả.

- Phát hiện bộ phận nào, khâu nào trong các hoạt động sản xuất, kinh doanh thì yếu kém, không hiệu quả, để có giải pháp cải tiến về chất lượng, năng suất hoạt động.

- Hướng dẫn các quyết định về cơ cấu sản phẩm.

- Lựa chọn nhà cung cấp đúng đắn.

- Thương lượng giá, đặc điểm sản phẩm, chất lượng, phương thức giao hàng với khách hàng...

Đối với các nhà quản lý ở các công ty dịch vụ cần đo lường một cách chính xác chi phí và khả năng sinh lời của các loại sản phẩm, hàng hóa; các bộ phận thị trường cũng như từng loại sản phẩm và khách hàng. Các nhà quản lý các công ty sản xuất và công ty dịch vụ, đều cần các hệ thống kiểm soát hoạt động, qua đó có thể giúp họ quản lý và tiết kiệm được chi phí, cải tiến chất lượng hoạt động; và giảm thời gian làm việc của nhân viên.

1.2. HỆ THỐNG KẾ TOÁN CHI PHÍ VỚI KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

1.2.1. Hệ thống kế toán chi phí

Hệ thống kế toán chi phí được dùng để ghi chép, tổng hợp, và báo cáo thông tin chi phí. Một số thông tin chi phí được báo cáo trên các báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và các bảng cân đối kế toán, là những bảng biểu được công bố cho những người sử dụng ở bên ngoài như các cổ đông và các chủ nợ. Những thông tin chi phí khác được trình bày trên các báo cáo đặc biệt cung cấp cho các nhà quản trị ở bên trong doanh nghiệp, để sử dụng trong các quyết định về cách điều hành doanh nghiệp. Những quyết định này chỉ là sự chọn lựa của các nhà quản trị về cách thức doanh nghiệp phải thực hiện.

Việc cung cấp thông tin chi phí cho các nhà quản trị để giúp họ ra quyết định, là một bộ phận của kế toán được gọi là **kế toán quản trị**. Việc cung cấp thông tin chi phí để lập các báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và các bảng cân đối kế toán, là một bộ phận của kế toán được gọi là **kế toán chi phí**.

Hệ thống kế toán chi phí đã được phát triển từ nhiều năm qua, đáp ứng nhu cầu đối với thông tin chi phí để lập các báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và các bảng cân đối kế toán. Chỉ sau này khi các tổ chức phức tạp hơn phát triển, mới đòi hỏi thông tin chi phí được thu thập và báo cáo cho mục đích ra quyết định quản lý. Hệ thống kế toán chi phí đã bao quát đến mức ngày nay nó cũng cung cấp thông tin chi phí cho cả kế toán tài chính (để lập các báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và bảng cân đối kế toán) và kế toán quản trị.

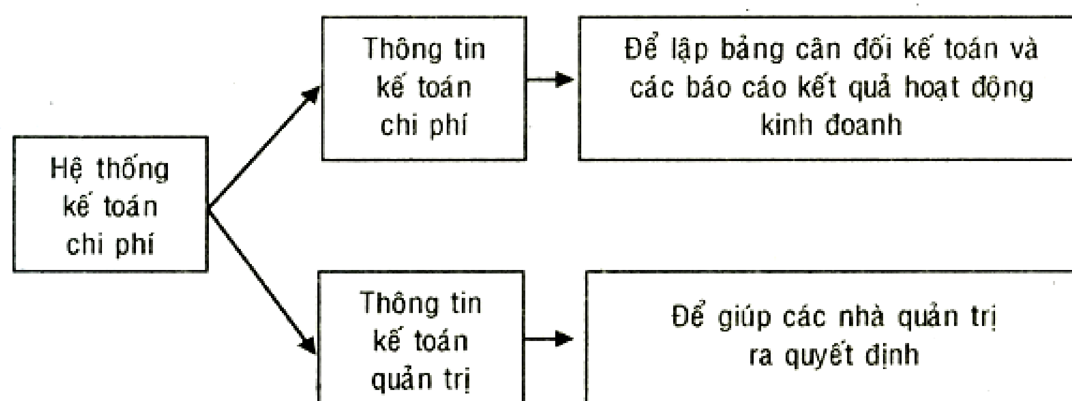
Loại thông tin cung cấp cũng được mở rộng đến nỗi ngoài thông tin chi phí, nó còn bao gồm cả thông tin về doanh thu và về sản lượng, cả bằng tiền và bằng số lượng.

Chúng ta hãy tiếp tục phân biệt. Khi sử dụng thuật ngữ "**Kế toán chi phí**", chúng tôi muốn nói đến sự triển khai số liệu chi phí để sử dụng vào việc soạn thảo các báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và các bảng cân đối kế toán. Khi sử dụng thuật ngữ "**Kế toán quản trị**", chúng tôi muốn nói đến các số liệu được chuẩn bị riêng cho các nhà quản trị ở bên trong một tổ chức, để giúp họ ra các quyết định hoặc lựa chọn điều cần thiết để đạt được các mục đích đã đề cập của tổ chức. Nhưng một hệ thống kế toán chi phí cũng cung cấp các số liệu chi phí cho cả kế toán chi phí và kế toán quản trị.

Lý do cần phân biệt kế toán chi phí với kế toán quản trị, là ở chỗ trong nhiều tình huống hai bộ phận này cần những thông tin khác nhau. Bạn có thể sai lầm nếu bạn sử dụng các báo cáo của kế toán chi phí để ra các quyết định quản trị. Thí dụ như tình huống là các đơn đặt hàng, các nhà quản trị tiếp thị và quản trị sản xuất muốn biết về các đơn đặt hàng ngay khi chúng được gửi đến (trước khi sản phẩm được gửi đi). Những đơn đặt hàng này sẽ giúp cho nhà quản trị tiếp thị quyết định liệu hàng bán có được thực hiện theo lịch trình, hoặc liệu có cần tăng thêm lực lượng bán hàng hay không. Những đơn đặt hàng đó cũng giúp cho nhà quản trị sản xuất quyết định cần sản xuất sản phẩm nào và sản xuất bao nhiêu. Các đơn đặt hàng là thông tin kế toán quản trị hay thông tin kế toán chi phí? **Nếu bạn trả lời là thông tin kế toán quản trị, bạn đúng vì những thông tin này được sử dụng bởi các nhà quản trị ở bên trong tổ chức để ra quyết định. Khi hàng được gửi cho khách hàng thì đơn đặt hàng trở thành thông tin của kế toán chi phí.** Chi phí của đơn đặt hàng được khấu trừ vào doanh thu trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Như vậy, việc giao hàng của đơn đặt hàng là quan trọng đối với kế toán chi phí.

Nếu nhà quản trị sản xuất quyết định sản lượng sản xuất chỉ dựa trên số lượng sản phẩm chở đi, thay vì dựa trên các đơn đặt hàng nhận được, thì có thể sản xuất không đúng sản phẩm cần thiết. Bộ phận sản xuất sẽ sản xuất những sản phẩm cần thiết của tháng trước để giao cho khách hàng, nhưng không thể sản xuất những sản phẩm mà khách hàng sẽ cần trong tháng này và trong tháng tới. Một nhà quản trị sản xuất cần thông tin kế toán quản trị. Điều này được tóm tắt trên Sơ đồ 1.1 dưới đây:

Sơ đồ 1.1: Mối quan hệ giữa hệ thống kế toán chi phí và kế toán quản trị



1.2.2. Quan hệ kế toán chi phí và kế toán quản trị

1.2.2.1. Kế toán quản trị

Chức năng quan trọng của KTQT là cung cấp thông tin để lập kế hoạch, kiểm soát và định hướng quyết định quản trị.

Hoạch định và kiểm tra: Các quyết định mà các nhà quản trị quan tâm có thể được xếp vào loại hoạch định và quyết định kiểm tra. Hoạch định là việc xây dựng các mục tiêu của tổ chức và chọn lựa phương án (những tập hợp hành động khả thi) để hoàn thành các mục tiêu đó. Các quyết định kiểm tra có từ quá trình thực thi các phương án và quá trình quản lý các kết quả thực tế để xem liệu các mục tiêu có thể đạt được hay không. Nếu các mục tiêu không thể đạt được, các quyết định kiểm tra phải được

tiến hành nhằm thay đổi phương cách, hoặc sửa đổi phương án, hoặc sửa đổi mục tiêu đến mức có thể đạt được.

Những hoạch định điển hình cần thông tin KTQT là:

- Có nên tiếp thị một sản phẩm mới không?

- Có nên ngưng sản xuất và tiêu thụ một sản phẩm hiện có không?

- Trong năm nay, nên sản xuất bao nhiêu đối với từng loại sản phẩm?

- Có nên mở rộng, hay thu hẹp trang thiết bị sản xuất hiện nay?

- Nhu cầu tiền mặt trong năm là bao nhiêu?

- Nên chi bao nhiêu cho quảng cáo? Nghiên cứu và phát triển?

- Mua ngoài một chi tiết sản xuất hay tự sản xuất sẽ kinh tế hơn?

Tất cả các việc hoạch định trên đều cần các số ước tính về chi phí và thu nhập trong tương lai. Quá trình hoạch định xây dựng tiến trình hành động mà tổ chức phải tuân theo để hoàn thành các mục tiêu. Những quyết định này được dựa trên điều mà các nhà quản trị hy vọng sẽ xảy ra trong tương lai, không phải điều đã xảy ra trước đây. Tuy nhiên, chúng ta nên hiểu rằng số liệu chi phí lịch sử sẽ cung cấp một cơ sở tốt để ước tính chi phí trong tương lai.

Các quyết định kiểm tra điển hình cần thông tin KTQT là:

- Có thể làm được gì để doanh thu thực tế bằng với doanh thu dự toán?

- Làm sao sử dụng lao động hiệu quả hơn để cho chi phí thực tế không vượt quá chi phí kế hoạch?

- Có cần thiết thay đổi các dự án nghiên cứu và phát triển để đạt được các kết quả kế hoạch hay không?

- Có cần thay đổi sản lượng thực tế để bằng với sản lượng kế hoạch hay không?

Tất cả những quyết định kiểm tra được liệt kê ở trên đòi hỏi sự so sánh giữa các kết quả thực tế với các kết quả ước tính, khi các kết quả ước tính được khai triển từ các hoạch định của quản lý. Các kết quả thực tế phản ánh những số liệu do hệ thống kế toán chi phí thu thập từ những sự kiện thực tế đã xảy ra trong quá trình thực hiện kế hoạch. Sự so sánh này của các kết quả thực tế với các kết quả ước tính có thể cần thêm các quyết định quản lý, để đảm bảo kế hoạch ban đầu sẽ đạt được, hoặc phải sửa đổi kế hoạch ban đầu theo cách có thể chấp nhận, để phù hợp với những điều kiện thực tế đang diễn ra.

Thí dụ, công ty Melia lập kế hoạch sẽ giới thiệu một sản phẩm mới, vì theo quá trình phân tích của KTQT cho thấy sản phẩm mới có thể được sản xuất với chi phí 3trđ/sp. Các nhà quản trị tiếp thị tin rằng có thể bán được 1000 sp mỗi tháng với giá 5trđ/sp. Quản lý cấp cao của công ty Melia tin rằng những kế hoạch này sẽ dẫn đến một khoản lợi tức thỏa đáng trên vốn đầu tư, do đó kế hoạch được chấp nhận.

Khi thực hiện thì chi phí sản xuất của mỗi sản phẩm lại là 3.5trđ. Chi phí cao hơn đồng nghĩa với lợi nhuận thấp hơn. Quyết định kiểm tra được đặt ra với Melia. Một số vấn đề được đưa ra xem xét là:

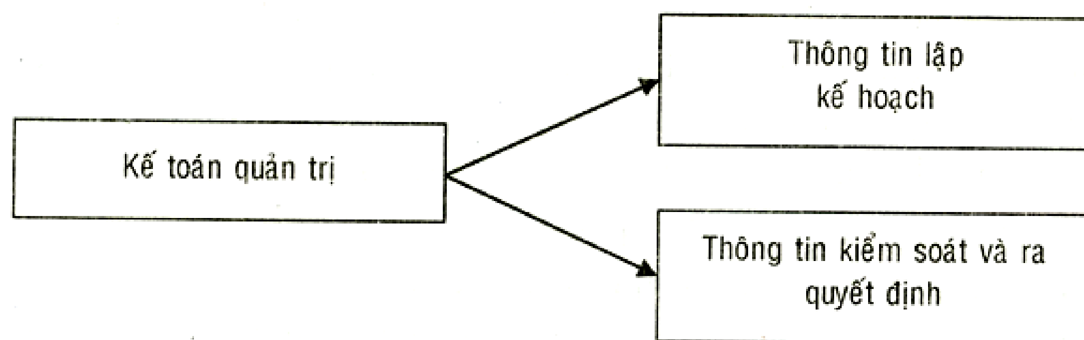
1. Có thể sử dụng các phương pháp sản xuất khác để kéo chi phí sản xuất 1 sản phẩm xuống còn 3trđ/sp hay không?

2. Có thể bán 1 sp với giá 5.5trđ/sp để lợi tức của một sản phẩm đúng như kế hoạch, dù chi phí sản xuất 1 sản phẩm cao hơn hay không?

3. Có thể thiết kế lại sản phẩm với loại nguyên liệu rẻ tiền hơn để chi phí sản xuất vẫn là 3trđ/sp hay không?

4. Có thể bán nhiều hơn 1000 sp/tháng, để tuy đơn giá bán vẫn là 5trđ và chi phí là 3.5trđ, nhưng tổng lợi nhuận vẫn tạo ra tỷ lệ hoàn vốn đầu tư thỏa đáng hay không?

Các phương pháp để có thông tin cần thiết sẽ được đề cập đến ở các chương sau, nhưng tìm ra những câu trả lời cho các câu hỏi như trên là vấn đề chính của quá trình kiểm tra. Như vậy, có thể thấy rằng chức năng quan trọng của KTQT là cung cấp thông tin để lập kế hoạch, kiểm soát và định hướng ra quyết định quản trị.



Tính thích hợp: Khi nghiên cứu giáo trình này, bạn sẽ thấy rằng có sẵn rất nhiều thông tin kế toán cho các nhà quản trị. Thí dụ, trước đây có thí dụ về các đơn đặt hàng nhận được và đơn đặt hàng chuyển đi được dùng cho những mục đích khác nhau. Làm thế nào một kế toán viên biết được loại thông tin nào sẽ được báo cáo cho các nhà quản trị, để giúp họ hoạch định và ra các quyết định kiểm tra? Kế toán viên chọn lựa thông tin để báo cáo cho nhà quản trị bằng cách **(1) nhận diện mục đích đặc thù, mô hình quyết định, hoặc kỹ thuật mà nhà quản trị sẽ sử dụng để ra quyết định và sau đó (2) xác định thông tin thích hợp.**

Bước đầu của quá trình này, nhận diện mục đích đặc thù, mô hình quyết định, hoặc kỹ thuật sử dụng thông tin được thảo luận từ trước. Thông tin quan trọng đối với quyết định này có thể không quan trọng đối với quyết định

khác. Đây chính là lý do vì sao việc biết được mục đích đặc thù, hoặc cần quyết định cái gì trước khi thu thập thông tin là điều hết sức quan trọng.

Chủ đề chính của phần này là tính thích hợp của thông tin. Chỉ có thông tin thích hợp mới có thể cải thiện một quyết định. Thông tin là thích hợp nếu nó:

- Có ảnh hưởng đến việc hoàn thành các mục tiêu của người ra quyết định.

- Sẽ thay đổi vì quyết định hoặc vì sự chọn lựa của từng người ra quyết định.

Tính thích hợp là quan trọng trong KTQT, vì đó là yếu tố quyết định chủ yếu đối với điều mà kế toán viên phải làm và thông tin phải được thu thập và báo cáo. Hãy xem hai thí dụ về tính thích hợp dưới đây:

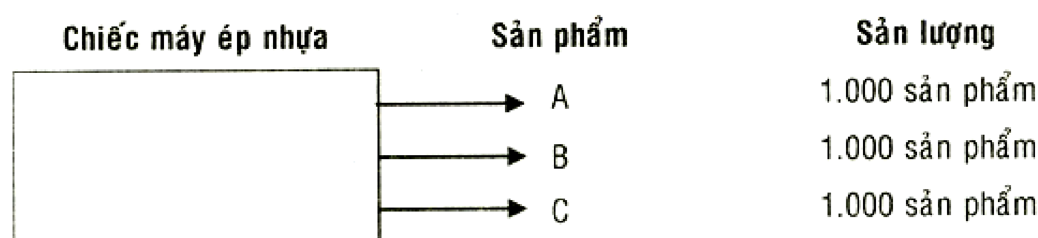
Giả sử chúng ta cần mua một đôi giày. Trong thí dụ đầu, giả sử đôi giày đó được sử dụng cho nghề giới thiệu chương trình, cũng giả sử cửa hiệu giày mà chúng ta định đến mua có đủ loại giày với giá đồng hạng 600.000đ/đôi. Chúng ta tin rằng chúng ta có thể tìm được đôi giày như ý ở đây. Vì nghề nghiệp của chúng ta là giới thiệu chương trình nên kiểu dáng và màu sắc đôi giày đều rất quan trọng. Chúng ta muốn được xuất hiện với cách ăn mặc đẹp nên sẽ không lựa một đôi giày bình thường. Kiểu dáng của đôi giày là thích hợp vì chúng ta phải tránh một số kiểu dáng nhất định nếu chúng ta muốn xuất hiện với cách ăn mặc đẹp. Màu sắc là thích hợp vì nó phải phù hợp với trang phục mà chúng ta dự định sẽ mặc khi xuất hiện trên sân khấu.

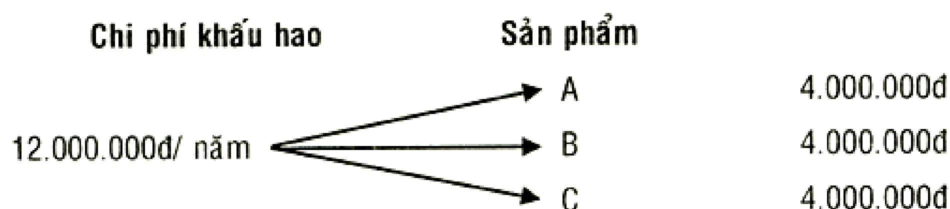
Trong trường hợp đặc biệt này giá của đôi giày là không thích hợp. Không cần biết chúng ta chọn đôi giày nào, giá vẫn là 600.000đ. Như vậy, chúng ta bỏ qua giá đôi giày khi quyết định mà chỉ xem xét màu sắc và kiểu dáng. **Thông tin mà chúng ta sử dụng để tiến hành sự chọn lựa là thông tin thích hợp.**

Hãy xem xét một thí dụ khác. Giả sử chúng ta dự định mua giày loại thường dùng để đi làm và chúng ta chỉ có 250.000đ để mua. Giả sử công việc của chúng ta không chú trọng hình thức bên ngoài. Trong trường hợp này màu sắc và kiểu dáng chắc chắn không là những yếu tố thích hợp. Điều gì là thích hợp? Chính là tính thoải mái và bền chắc. Giá cũng là một yếu tố thích hợp vì chúng ta không thể mua một đôi giày có giá vượt quá 250.000đ. Hơn nữa, nhất định chúng ta muốn một đôi giày với giá thấp nhất đem đến sự thoải mái và bền chắc hợp lý.

Bây giờ bạn đã có khái niệm về tính thích hợp. Chúng ta hãy xem tính thích hợp này được vận dụng như thế nào vào quyết định của doanh nghiệp. Giả sử có một công ty đang sở hữu một chiếc máy ép nhựa có thời hạn còn hữu dụng là 10 năm và hiện đang được khấu hao với mức 12.000.000đ/năm. Chiếc máy được dùng để sản xuất ba loại sản phẩm nhựa khác nhau: A, B và C. Trong năm trước đã sản xuất được mỗi loại 1000 sản phẩm. Tài liệu chi phí và doanh thu của năm trước được cho ở Sơ đồ 1.2 dưới đây:

Sơ đồ 1.2: Thông tin về việc sử dụng chiếc máy ép nhựa để sản xuất ba loại sản phẩm





Vì là một chiếc máy tự động nên chỉ cần rất ít lao động thường trực để vận hành máy. Chi phí lao động trực tiếp phát sinh được chia đều cho ba loại sản phẩm

Lợi tức hoạt động kinh doanh của năm 20xx như sau:

Bảng 1.1: Báo cáo kết quả kinh doanh

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Chỉ tiêu	Sản phẩm			Tổng cộng
	A	B	C	
Doanh thu	9.000	13.000	12.000	34.000
Chi phí nguyên liệu trực tiếp	4.000	4.000	6.000	14.000
Khấu hao	4.000	4.000	4.000	12.000
Chi phí lao động và các chi phí khác	1.000	1.000	1.000	3.000
Tổng cộng chi phí	9.000	9.000	11.000	29.000
Lợi tức hoạt động kinh doanh	0	4.000	1.000	5.000

Giả sử người cung ứng nguyên liệu trực tiếp để sản xuất sản phẩm A có thông báo cho công ty biết là đơn giá nguyên liệu sẽ tăng đến 5.000đ/sản phẩm. Công ty có kế hoạch sản xuất 1.000 sp cho mỗi loại, là mức tối đa mà công ty cho rằng có thể tiêu thụ được. Nhưng, sự tăng giá nguyên liệu trực tiếp của sản phẩm A sẽ làm cho sản phẩm A bị lỗ, theo bảng tính toán dưới đây:

Bảng 1.2: Bảng tính giá tăng (giảm) nguyên vật liệu

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Lỗ dự kiến của sản phẩm A	
Doanh thu	9.000
Chi phí nguyên liệu trực tiếp: 1000sp x 5	5.000
Khấu hao	4.000
Chi phí lao động và các chi phí khác	1.000
Tổng cộng chi phí	10.000
Lỗ	(1.000)

Giả sử mục đích của Ban quản lý công ty là tối đa hóa tổng lợi nhuận, nên bây giờ họ đang xem xét việc ngưng sản xuất kinh doanh sản phẩm A vì sản phẩm này dự kiến sẽ lỗ. Quyết định mà quản lý phải thực hiện là liệu sp A nên được tiếp tục hay ngưng sản xuất kinh doanh.

Số liệu thích hợp đối với quyết định này bao gồm mọi khoản mục sẽ bị thay đổi do quyết định tiếp tục hay ngưng sản xuất kinh doanh sản phẩm A, và có liên quan đến mục tiêu của công ty là tạo ra càng nhiều lợi nhuận càng tốt. Doanh thu của sản phẩm A là một khoản mục thích hợp vì nếu ngưng sản xuất kinh doanh sản phẩm A thì tổng doanh thu sẽ là 25.000.000đ (13.000.000 + 12.000.000) thay vì 34.000.000đ (9.000.000 + 13.000.000 + 12.000.000) nếu tiếp tục sản xuất kinh doanh sản phẩm A. Chi phí nguyên liệu trực tiếp trước đây, 4.000đ là khoản mục không thích hợp vì nó sẽ không đổi dù quyết định như thế nào. Chi phí nguyên liệu trực tiếp dự kiến, 5000đ, là một khoản mục thích hợp vì nó là một khoản chi phí mà công ty phải chịu nếu sản xuất sản phẩm A. Nếu ngưng sản xuất sản phẩm A, chi phí nguyên liệu trực tiếp của A sẽ bằng 0. Chi phí khấu hao 4.000.000đ phân bổ cho sản phẩm A là một khoản mục không thích hợp, vì chi phí khấu hao máy công ty vẫn phải chịu dù có tiếp tục sản xuất sản phẩm A hay không. Chừng nào mà công ty còn sở hữu chiếc máy ép nhựa này thì công ty vẫn phải chịu khoản chi phí khấu hao 12.000.000đ/năm. Chi phí lao động và các chi phí khác 1.000.000đ phân bổ cho sản phẩm A là khoản mục không thích hợp, vì toàn bộ 3.000.000đ chi phí lao động và các chi phí khác sẽ vẫn phát sinh dù chỉ có sản phẩm B và C.

Tóm lại, những số liệu thích hợp được trình bày trên bảng sau:

Bảng 1.3: Đánh giá quyết định ngưng sản xuất kinh doanh sản phẩm A

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Chỉ tiêu	SXKD A, B, C	Ngưng A, SXKD B và C	Biến động
Doanh thu dự kiến	34.000	25.000	9.000
Chi phí nguyên liệu trực tiếp dự kiến	15.000	10.000	5.000
Khấu hao	12.000	12.000	0
Chi phí lao động và chi phí khác	3.000	3.000	0
Lợi tức HĐKD dự kiến	4.000	0	(4.000)

Thí dụ cho thấy không phải tất cả các số liệu chi phí đều thích hợp đối với quyết định có nên tiếp tục hay ngưng sản xuất kinh doanh sản phẩm A. Thực vậy, nếu những số liệu không thích hợp cho quyết định này được báo cáo, các nhà quản trị có thể chọn cách ngưng sản xuất kinh doanh sản phẩm A, điều này sẽ làm giảm tổng lợi tức của công ty thay vì làm tăng tối đa lợi tức.

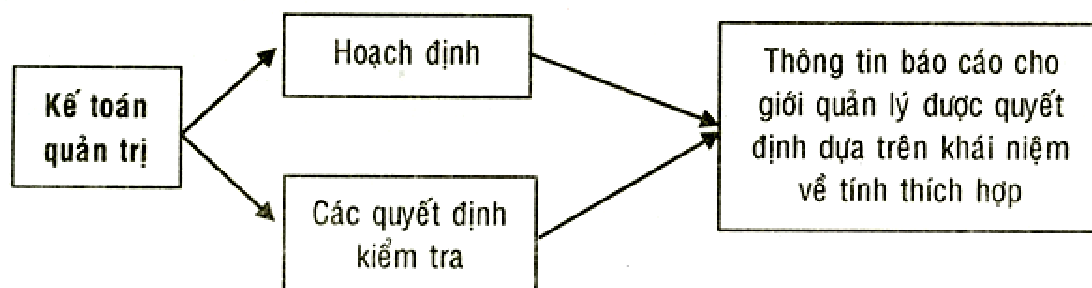
Dĩ nhiên, trong trường hợp này, việc tăng chi phí nguyên liệu trực tiếp của A từ 4.000.000đ lên 5.000.000đ sẽ làm giảm tổng lợi tức của công ty. Nhưng lợi tức còn bị giảm nhiều hơn nếu ngưng sản xuất kinh doanh sản phẩm A – Giới quản lý chắc chắn sẽ tìm cách khác, thí dụ như tăng giá bán sản phẩm A hoặc bán thêm sản phẩm B và C; ngưng sản xuất kinh doanh sản phẩm A không phải là một giải pháp, như đã được chứng minh ở trên.

Lưu ý là quyết định đúng đắn có thể được thực hiện bằng cách tập trung vào tổng lợi tức của từng phương án (hai cột đầu của Bảng 1.3) hoặc bằng cách chỉ nhìn vào cột biến động, là thông tin thích hợp (cột cuối cùng của Bảng 1.3)

Tóm lại, kế toán quản trị đề cập đến quá trình khai triển và báo cáo thông tin để giúp cho quản lý hoạch

định và quyết định kiểm tra. Những vấn đề báo cáo được quyết định dựa trên tính thích hợp của thông tin đối với một quyết định cá biệt. Điều này được minh họa theo sơ đồ sau:

Sơ đồ 1.3: Hai chức năng cơ bản của kế toán quản trị



Như ta sẽ thấy ở phần tiếp theo, các vấn đề báo cáo trong kế toán chi phí được quyết định dựa trên " các nguyên tắc kế toán"

1.2.2.2. Kế toán chi phí

Kế toán chi phí trước hết đề cập đến việc thu thập, tổng hợp và báo cáo các số liệu chi phí, để soạn thảo các báo cáo tài chính cho những thành phần ở bên ngoài, như cổ đông, ngân hàng, cơ quan nhà nước, và các nhà phân tích tài chính. Số liệu chi phí được dùng để xác định:

1. Trị giá của hàng tồn kho báo cáo trên bảng Cân đối kế toán

2. Giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, và chi phí quản lý để tính lãi thuần

Kế toán chi phí trước hết đề cập đến việc thu thập, tổng hợp, và báo cáo các số liệu chi phí để soạn thảo các báo cáo tài chính cho những thành phần ở bên ngoài, như cổ đông, ngân hàng, cơ quan nhà nước và các nhà phân tích tài chính. Số liệu chi phí được dùng để xác định:

1. Trị giá của hàng tồn kho báo cáo trên bảng Cân đối kế toán

2. Giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, và chi phí quản lý để tính lãi thuần

Những mục tiêu cơ bản của kế toán chi phí:

- Cung cấp các thông tin chi phí phục vụ cho việc xác định giá thành sản phẩm, giá bán, lợi nhuận, và cũng là cơ sở để nhà quản trị thực hiện việc thương lượng với khách hàng.

- Với việc cung cấp thông tin chi phí và giá thành sản phẩm, sẽ giúp cho Doanh nghiệp xây dựng hoàn thiện hơn hệ thống định mức chi phí.

- Cung cấp thông tin phục vụ cho quá trình kiểm soát chi phí.

Đặc điểm thông tin kế toán chi phí:

- Những thông tin về chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm cung cấp cho nhà quản trị để thực hiện các quyết định sản xuất, kinh doanh, kiểm soát, đánh giá trách nhiệm trong quá trình hoạt động thường có đặc điểm linh hoạt, kịp thời, và được thiết lập theo yêu cầu quản lý của các nhà quản trị.

- Những thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phục vụ cho việc tổng hợp công khai tình hình tài chính phục vụ cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp, các thông tin này đòi hỏi phải tuân thủ những nguyên tắc chuẩn mực chung.

Chức năng của kế toán chi phí:

Thông tin của kế toán chi phí hỗ trợ một số chức năng khác nhau sau đây:

- **Kiểm soát hoạt động:** Cung cấp thông về tính hiệu quả và chất lượng của công việc hoàn thành.

- **Tính giá thành sản phẩm, dịch vụ:** Đo lường giá vốn của các nguồn lực để sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện việc cung cấp dịch vụ.

- **Kiểm soát quản lý:** Cung cấp thông tin về kết quả của các nhà quản lý cũng như các đơn vị kinh doanh.

- **Kiểm soát chiến lược:** Cung cấp thông tin về kết quả kinh doanh của Doanh nghiệp, hỗ trợ cho việc kiểm soát chiến lược hoặc điều chỉnh chiến lược, dựa trên những yêu cầu khách quan của thị trường như đối thủ cạnh tranh, thị hiếu tiêu dùng của khách hàng...

Làm thế nào kế toán viên biết những khoản chi phí nào phải được tính vào hàng tồn kho phản ánh trên Bảng CĐKT và giá vốn hàng bán trên Báo cáo kết quả HĐKD? Những vấn đề này được giải quyết dựa trên các **Nguyên tắc kế toán (GAAP)**. Dựa trên các nguyên tắc kế toán, mục tiêu chủ yếu của kế toán hàng tồn kho nhằm xác định đúng đắn lợi tức thông qua quá trình bù trừ chi phí với doanh thu. Khái niệm bù trừ chi phí với doanh thu cho rằng, nếu có mối quan hệ nhân quả giữa chi phí và doanh thu, thì chúng phải được bù trừ bằng việc báo cáo doanh thu (kết quả) với chi phí (nguyên nhân) trên báo cáo kết quả HĐKD của cùng kỳ. Chi phí phân bổ cho hàng tồn kho của các báo cáo tài chính là chi phí của các nguồn lực được sử dụng trực tiếp hoặc gián tiếp, để đem một mặt hàng vào vị trí hiện tại hoặc ở tình trạng hiện tại.

Trong thí dụ minh họa tính thích hợp của kế toán quản trị (Sơ đồ 1-2), thông tin thích hợp của quyết định nên tiếp tục hoặc ngừng SXKD sản phẩm A là các khoản chi phí và doanh thu dự kiến trong tương lai. Kế toán chi phí đề cập đến việc ghi chép các sự kiện lịch sử. Do đó, số liệu chi phí thích hợp để đánh giá hàng tồn kho và xác định lợi tức của năm trước, sẽ là chi phí khấu hao 4.000.000đ phân bổ cho sản phẩm A, 4.000.000đ chi phí nguyên liệu trực tiếp

và 1.000.000đ chi phí lao động và các chi phí khác. Đây là những khoản chi phí phát sinh để đem sản phẩm A đến tình trạng và vị trí hiện tại.

Ở các tổ chức bán lẻ hoặc bán buôn mà bạn đã học ở phần kế toán căn bản, vấn đề kế toán chi phí chủ yếu đã đặt ra cho bạn, là tổ chức nên sử dụng phương pháp LIFO, FIFO, trung bình trọng, hay đích danh để đánh giá hàng tồn kho? Vấn đề không phải ở sự chọn lựa phương pháp LIFO, FIFO ... vì sự chọn lựa mang nặng tính chủ quan, mà vấn đề của kế toán viên là **đảm bảo phương pháp đã chọn được áp dụng đúng đắn và nhất quán**. Chi phí phân bổ cho một mặt hàng tồn kho cá biệt cơ bản dựa trên giá mua cộng với các khoản chi phí chuyên chở và bốc xếp.

Đối với một tổ chức sản xuất có thêm nhiều vấn đề mà chúng ta phải giải quyết để phân bổ chi phí cho hàng tồn kho. Thí dụ, chi phí khấu hao 12.000.000đ trên Sơ đồ 1-2 được phân bổ có tính bắt buộc cho các sản phẩm A, B và C. 12.000.000đ chi phí khấu hao rõ ràng là một khoản chi phí chung của quá trình sản xuất cả ba loại sản phẩm. Ở phần sau của giáo trình này, bạn sẽ khám phá nhiều thủ tục kế toán được chấp nhận dùng để phân bổ các khoản chi phí chung cho các sản phẩm được hưởng lợi từ chi phí đó. Còn với vấn đề lựa chọn phương pháp LIFO hay FIFO v..v, một khi đã chọn lựa thì kế toán viên phải đảm bảo là phương pháp đó được áp dụng đúng đắn và nhất quán.

Tóm lại, tính thích hợp đối với quyết định là tiêu chuẩn đầu tiên để nhận diện số liệu thích hợp đối với KTQT. Tiêu chuẩn đầu tiên để nhận diện số liệu thích hợp đối với kế toán chi phí, là sự xác định đúng đắn lợi tức thông qua quá trình bù trừ của doanh thu và chi phí trước đây. Các phương pháp kế toán để thực hiện quá trình xác định đúng đắn lợi tức được chọn phù hợp với kế toán chi phí – Thông tin nào để báo cáo được dựa vào các nguyên tắc kế toán.

1.3. QUAN HỆ CHI PHÍ VÀ LỢI ÍCH CỦA DOANH NGHIỆP

1.3.1. Quan hệ chi phí – lợi ích của thông tin

Khi thiết kế một hệ thống kế toán chi phí để thu thập thông tin kế toán chi phí và thông tin kế toán quản trị, bạn sẽ đứng trước sự lựa chọn giữa nhiều phương pháp kế toán khác nhau. Chúng ta đã đề cập đến khái niệm về tính thích hợp chi phối như thế nào đối với sự chọn lựa của kế toán viên trong kế toán quản trị, và các nguyên tắc kế toán chi phối như thế nào đối với sự chọn lựa của kế toán viên trong kế toán chi phí. Tuy nhiên, bạn cũng phải thừa nhận rằng thông tin kế toán là một loại hàng hóa như xe hơi, thực phẩm, áo quần. Thông tin kế toán không được cho không -- chi phí của thông tin bao gồm lương của các kế toán viên, vật dụng, và chi phí của các thiết bị sử dụng. Một tổ chức ra quyết định 'mua' nhiều hay ít thông tin, và, giống như mọi quyết định mua vào khác, thông tin chỉ được mua khi nó xứng đáng với chi phí bỏ ra.

Quan điểm cơ bản của quan hệ chi phí – lợi ích của thông tin là ở chỗ thông tin có giá, và nó cũng có lợi ích thông qua các quyết định cải tiến. Bước đầu tiên là hãy ghi nhớ thông tin không được cho không, cả khi có vẻ như vậy. Khi bạn mua một tờ nhật báo bạn đang trả tiền để có thông tin. Chi phí chính là giá mà bạn phải trả để có tờ báo, và có khi cả giá trị của thời gian bạn dùng để mua và đọc tờ báo đó. Có thể bạn mua báo để biết thông tin về các bộ phim đang chiếu, cũng có thể để có thông tin về tình hình thị trường phục vụ việc mua sắm sao cho kinh tế nhất. Bạn có thể có nhiều thông tin từ radio hoặc truyền hình, nhưng cả với các nguồn này cũng làm cho bạn mất thời gian.

Nếu bạn cần thông tin về công nghệ rõ ràng bạn phải cần sự tư vấn. Những người tìm hiểu thị trường chịu những

khoản chi phí đáng kể để cung cấp thông tin về nhu cầu của khách hàng và các kế hoạch mua sắm của họ. Nếu bạn đang muốn đầu tư vào cổ phiếu, có thể bạn phải mất thời gian đến thư viện, và đọc các báo cáo hàng năm và các báo cáo đặc biệt về các công ty mà bạn đang quan tâm. Một lần nữa bạn đang chịu một khoản chi phí tương đương với giá trị thời gian mà bạn bỏ ra để tra cứu. Các nhà đầu tư có quản lý một nguồn vốn đầu tư lớn thường đăng ký với các dịch vụ tư vấn đầu tư, và trả một khoản tiền đáng kể để được thông tin này.

Kế toán viên quản trị có thể thuê các kỹ thuật viên tiến hành nghiên cứu để dự báo chi phí của việc sản xuất một sản phẩm mới. Một công ty có thể phải chịu chi phí lắp đặt các đồng hồ đo điện ở từng bộ phận, để 'mua' thông tin về lượng điện sử dụng ở mỗi bộ phận. Mấu chốt của tất cả các minh họa trên nhằm khẳng định là thông tin có giá của nó, và các nhà quản trị phải mua thông tin một cách cẩn trọng như khi họ mua nguyên liệu, lao động hoặc những thứ khác.

Thông tin thường cũng có lợi ích – lợi ích được mô tả là sự cải tiến mà quyết định mang lại. Nếu bạn mua một tờ báo để xem những bộ phim nào đang được trình chiếu, lợi ích là việc có một buổi tối vui vẻ hơn. Với ý nghĩa kinh doanh, lợi ích thường là việc tạo ra thêm lợi nhuận do tăng doanh thu hay giảm chi phí. Từ việc chi tiêu cho nghiên cứu kỹ thuật về các phương pháp sản xuất một sản phẩm mới, chúng ta có khả năng đưa ra một quyết định có lợi nhất, dù có sản xuất hay không sản xuất sản phẩm mới. Nếu chúng ta chi tiền để đo lường điện năng sử dụng ở mỗi bộ phận, chúng ta có lợi ích là biết được nơi nào có khả năng tiết kiệm chi phí cao nhất, hoặc biết được bao nhiêu điện năng đã được dùng ở mỗi bộ phận có thể cung cấp thông tin chi phí sử dụng để đánh giá hàng tồn kho trên bảng CĐKT chính xác hơn, và cho phép sự bù trừ tốt hơn giữa doanh thu với chi phí trên báo cáo kết quả HĐKD.

Thường kế toán viên và người ra quyết định sẽ hợp tác với nhau để quyết định cần mua bao nhiêu thông tin. Nói chung, thông tin có lợi khi nó có tiềm năng làm thay đổi quyết định. Thí dụ, giả sử một nhà quản trị đang lựa chọn phương pháp kế toán 1 hay phương pháp kế toán 2. Nếu quyết định phải thực hiện sẽ không thay đổi vì sự lựa chọn phương pháp kế toán, thì phương pháp kế toán nào có chi phí thấp nhất sẽ được chọn. Nếu quyết định phải thực hiện sẽ thay đổi theo phương pháp kế toán, thì phương pháp kế toán nào dẫn đến chênh lệch dương cao nhất giữa lợi ích và chi phí sẽ được chọn.

1.3.2. Dữ liệu chung đối với kế toán chi phí và kế toán quản trị

Đến đây đã nhấn mạnh những điểm khác nhau giữa kế toán chi phí và kế toán quản trị. Mối liên hệ giữa hai lĩnh vực này (được minh họa trên Sơ đồ 1.4) dựa trên sự kiện là chúng đều sử dụng cùng một cơ sở dữ liệu. Rất nhiều số liệu sử dụng để lập các báo cáo kế toán chi phí cũng được sử dụng để soạn thảo các báo cáo KTQT.

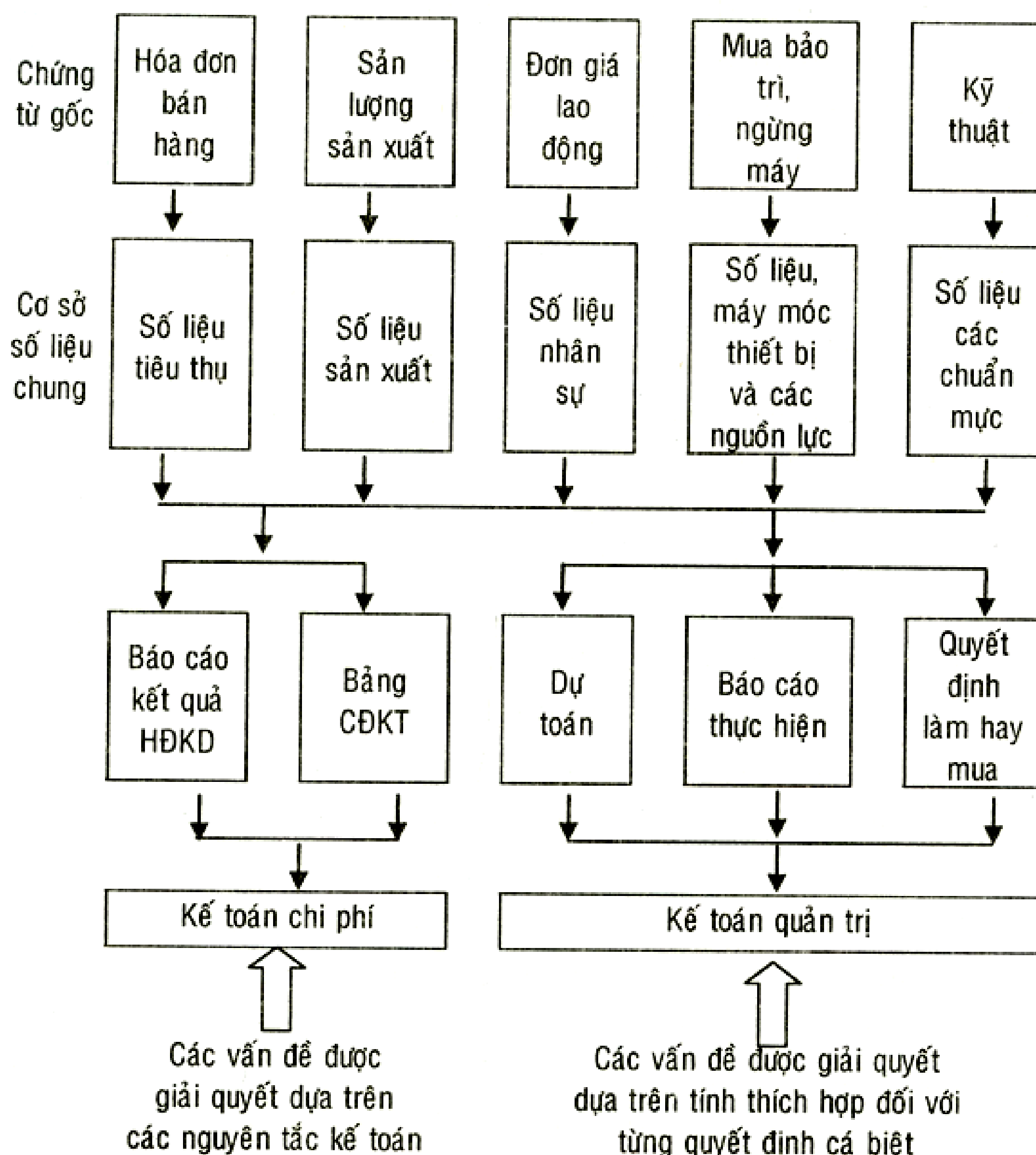
Phía trên của sơ đồ là một số nguồn số liệu đại diện của cơ sở dữ liệu kế toán. Hàng đầu tiên phản ánh các tập hồ sơ lưu trữ số liệu cho đến khi chúng được lấy ra để kết hợp và tổng hợp vào các báo cáo kế toán. Kế toán chi phí lấy các số liệu về doanh thu, sản xuất, nhân sự, và máy móc thiết bị, để xác định trị giá hàng tồn kho cuối kỳ và giá vốn hàng bán trong kỳ. Kế toán quản trị cũng lấy các số liệu đó để lập dự toán, các báo cáo thực hiện, và phân tích để ra các quyết định khác.

Cơ sở số liệu gồm số liệu chung, là số liệu được cả kế toán quản trị và kế toán chi phí sử dụng, nhưng với những cách khác nhau. Thí dụ, số liệu trước đây về chi phí lao động được kế toán chi phí sử dụng để xác định giá trị tồn

kho và giá vốn hàng bán. Cũng số liệu chi phí lao động đó có thể được dùng để ước tính chi phí lao động của năm sắp đến, để xác định quy mô lao động cần thiết thỏa mãn nhu cầu sản lượng dự kiến, và để ước tính nhu cầu tiền mặt đáp ứng tiền lương hàng tuần. Điều này phản ánh việc sử dụng số liệu kế toán chi phí để khai triển số liệu kế toán quản trị nhằm mục đích hoạch định. Số liệu chi phí lao động trước đây có thể được so sánh với chi phí lao động ước tính, để xác định liệu lao động có đang được sử dụng hiệu quả và hữu hiệu hay không? Điều này phản ánh việc sử dụng số liệu kế toán chi phí, để khai triển số liệu kế toán quản trị nhằm mục đích kiểm tra. Cơ sở số liệu cũng có thể bao gồm số liệu chuyên biệt đối với kế toán chi phí và số liệu chuyên biệt đối với kế toán quản trị, được gọi là chuyên biệt vì chúng là những số liệu chỉ được sử dụng bởi kế toán chi phí hoặc kế toán quản trị.

Thí dụ, các nhà quản trị tiếp thị và quản trị sản xuất ở một doanh nghiệp cần phải biết về những đơn đặt hàng đã nhận chưa hoàn thành. Sản lượng đặt hàng mà khách hàng đã cam kết mua và sẽ trở thành doanh thu ngay khi doanh nghiệp có thể sản xuất sản phẩm. Kế toán quản trị sẽ báo cáo những đơn đặt hàng chưa hoàn thành này cho các nhà quản trị tiếp thị và quản trị sản xuất. Các đơn đặt hàng chưa hoàn thành không có ý nghĩa đối với kế toán chi phí. Kế toán chi phí không ghi sổ và báo cáo doanh thu khi hàng chưa được chuyển giao cho khách hàng. Một khi hàng hóa được chuyển giao cho khách hàng, đơn đặt hàng chưa hoàn thành trở thành đơn đặt hàng hoàn thành, nghĩa là nó trở thành doanh thu, và vì bây giờ nó là doanh thu, nên kế toán chi phí ghi sổ nó bằng cách chuyển giá trị từ tài khoản tồn kho trên bảng CĐKT, và ghi vào tài khoản giá vốn hàng bán trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Sơ đồ 1.4: Biểu diễn cơ sở số liệu chung của KTCP và KTQT



Vì số liệu chung được tập hợp và lưu trữ trên các hồ sơ, nên thường có một nhóm kế toán viên trong tổ chức quan tâm đến cả kế toán chi phí và kế toán quản trị. **Quyển sách này đề cập đến chủ đề về các hệ thống kế toán chi phí có quản lý cơ sở dữ liệu, nhằm cung cấp thông tin kế toán chi phí và thông tin kế toán quản trị.**

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Kế toán quản trị chi phí là một lĩnh vực của kế toán, có liên quan chủ yếu với việc ghi chép các khoản mục chi phí nhằm xác định giá thành sản phẩm, phân tích sự biến động của chi phí, phục vụ cho mục tiêu kiểm soát và ra các quyết định sản xuất kinh doanh của nhà quản trị. Ngoài ra, Kế toán chi phí còn hướng trọng tâm vào việc lập dự toán chi phí cho kỳ kế hoạch, làm cơ sở để đánh giá kết quả hoạt động của đơn vị.

Trên cơ sở thông tin của kế toán chi phí, các nhà quản trị hoạch định chiến lược sản xuất kinh doanh, kiểm soát tình hình sử dụng chi phí, nhằm đánh giá chính xác trách nhiệm các trung tâm quản lý, các bộ phận sản xuất, kịp thời chấn chỉnh sai sót ngay trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, giúp doanh nghiệp đạt mục tiêu chiến lược đã đề ra. Ngoài ra, thông tin kế toán chi phí cũng sẽ là cơ sở quan trọng để doanh nghiệp thực hiện các quyết định như mở rộng, thu hẹp sản xuất, hay cần thiết phải thay đổi về cơ cấu sản phẩm, nắm bắt kịp thời những thời cơ mà thị trường mang lại, tạo điều kiện nâng cao năng lực cạnh tranh. Đây là điều hết sức có ý nghĩa đối với doanh nghiệp trong xu thế toàn cầu hóa hiện nay.

Với các chức năng kiểm soát hoạt động, kiểm soát chiến lược, kiểm soát quản lý và tính giá thành sản phẩm, kế toán chi phí có vai trò quan trọng như một công cụ hữu hiệu cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản trị trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh.

CÂU HỎI ÔN TẬP CHƯƠNG 1

1. Nội dung nào sau đây không phải là chức năng của kế toán chi phí:
   a. Kiểm soát hoạt động
   b. Đề ra các chiến lược kinh doanh
   c. Tính giá thành sản phẩm
   d. Kiểm soát quản lý và kiểm soát chiến lược
2. Thông tin ghi chép ban đầu được xử lý trong kế toán chi phí để:
   a. Thực hiện các báo cáo tài chính
   b. Phân tích các biến động chi phí trong quá trình sản xuất của doanh nghiệp
   c. Là cơ sở nhà quản trị vận dụng, xử lý nhằm tạo ra thông tin thích hợp
   d. Tất cả a, b, c đúng
3. Báo cáo kế toán chi phí được thực hiện sử dụng theo mẫu:
   a. Biểu mẫu quy định của Bộ tài chính
   b. Được thiết kế theo yêu cầu quản trị
   c. Biểu mẫu được thiết kế tùy theo đặc điểm của từng bộ phận sản xuất
   d. Câu a và b đúng
4. Thông tin của kế toán chi phí có đặc điểm::
   a. Vừa phản ánh quá khứ vừa định hướng tương lai
   b. Thể hiện số liệu của quá khứ
   c. Định hướng cho tương lai
   d. a, b, c đúng
5. Báo cáo của kế toán chi phí được lập theo:
   a. Định kỳ
   b. Thường xuyên
   c. Định kỳ hoặc thường xuyên
   d. Chỉ lập theo yêu cầu của nhà quản trị

6. Mục tiêu cơ bản của kế toán chi phí là:
   a. Cung cấp thông tin về giá thành sản phẩm
   b. Xây dựng hoàn thiện chi phí định mức
   c. Kiểm soát chi phí
   d. Cả ba câu đều đúng
7. Kế toán phản ánh sự hình thành và vận động của tài sản, nguồn vốn; quá trình kinh doanh và kết quả của quá trình kinh doanh trong một đơn vị là mục đích của:
   a. Kế toán tài chính
   b. Kế toán chi phí
   c. Kế toán quản trị
   d. Kế toán kiểm toán
8. Phát biểu nào sau đây thì sai:
   a. Kế toán quản trị mang tính pháp lệnh
   b. Kế toán tài chính tuân thủ chuẩn mực và chế độ kế toán
   c. Kế toán chi phí cung cấp thông tin cho cả bên trong và bên ngoài doanh nghiệp
   d. Kế toán chi phí cung cấp thông tin cho các đối tượng cả bên trong và bên ngoài doanh nghiệp
9. Nội dung nào sau đây là chức năng của kế toán chi phí:
   a. Kiểm soát hoạt động
   b. Đề ra các chiến lược kinh doanh
   c. Kiểm soát quy trình sản xuất
   d. Thiết lập quy trình sản xuất
10. Phạm vi báo cáo của kế toán chi phí là:
   a. Báo cáo kết quả kinh doanh toàn doanh nghiệp
   b. Báo cáo theo từng bộ phận
   c. Báo cáo theo yêu cầu kiểm soát hoặc dự toán chi phí
   d. Tất cả đều sai

Chương 2

CHI PHÍ VÀ PHÂN LOẠI CHI PHÍ

MỤC TIÊU NGHIÊN CỨU

Sau khi nghiên cứu chương này, học viên có khả năng:

* *Biết được một số phương pháp phân loại chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm và mối quan hệ của chúng.*
* *Nhận diện chi phí để phân bổ một cách hợp lý cho từng đối tượng chi phí*
* *Hiểu được tác dụng của các phương pháp phân loại chi phí trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp..*
* *Biết được một số phương pháp dự toán chi phí, trên cơ sở đó có khả năng lập dự toán chi phí cung cấp thông tin cho nhà quản trị để ra các quyết định kinh doanh.*

2.1. TỔNG QUAN VỀ CHI PHÍ VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

2.1.1. Một số khái niệm

❖ ***Chi phí là gì?***

Chi phí có thể được hiểu là giá trị của một nguồn lực bị tiêu dùng trong hoạt động sản xuất kinh doanh của tổ chức để đạt được một mục đích nào đó. Bản chất của chi phí là phải mất đi để đổi lấy một kết quả. Kết quả có thể dưới dạng vật chất như sản phẩm, tiền, nhà xưởng v.v... hoặc không có dạng vật chất như kiến thức, dịch vụ được phục vụ v.v...

Chi phí có các đặc điểm sau:

- Chi phí là thước đo để đo lường mức tiêu hao của các nguồn lực.

- Chi phí được biểu hiện bằng tiền.

-Chi phí có quan hệ đến một mục đích.

❖ ***Nguồn lực sử dụng là gì?***

Mục tiêu chính của kế toán là đo lường đầy đủ và chính xác tất cả các nguồn lực đã sử dụng để sản xuất một sản phẩm hay thực hiện một dịch vụ cung cấp.

Theo các nhà kinh tế học thì nguồn lực sử dụng trong mọi tổ chức – sản xuất kinh doanh, thương mại, dịch vụ - nói chung gồm ba loại: đất đai, lao động và vốn.

❖ ***Đất đai***

Đất đai là loại nguồn lực đơn giản nhất trong ba loại nguồn lực tổ chức sử dụng. Nguồn lực đất đai nói chung chỉ gồm diện tích đất trên đó xây dựng nhà xưởng, văn phòng v.v... của tổ chức.

Chi phí của đất đai thường được tính bằng giá thuê đất. Vì đất đai là loại tài sản đặc biệt không phải tính khấu hao,

nên những tổ chức nào sở hữu đất đai sử dụng thì không tốn khoản chi phí này, dù tổ chức vẫn phải đóng thuế đất và cũng chịu chi phí cơ hội của miếng đất sử dụng.

❖ ***Con người***

Lao động được chia thành lao động trực tiếp và lao động phục vụ. Lao động trực tiếp gồm những lao động tham gia trực tiếp vào quá trình sản xuất hoặc thực hiện dịch vụ. Lao động phục vụ gồm những lao động thực hiện các công việc khác, và được chia thành lao động phục vụ trực tiếp và lao động phục vụ gián tiếp.

Lao động phục vụ trực tiếp gồm những lao động làm việc ở các bộ phận trực tiếp sản xuất, thí dụ quản đốc phân xưởng, công nhân bảo trì ở phân xưởng v.v... lao động phục vụ gián tiếp cũng chia làm hai nhóm: nhóm gián tiếp hành chính sự vụ gồm những lao động làm việc ở các bộ phận quản lý chung như phòng máy tính, phòng cung ứng, phòng kế toán v.v...

Chi phí của lao động thường được tính theo tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp và các khoản trích theo lương phải trả cho người lao động. Tiền lương, tiền công có thể tính, theo thời gian, thí dụ lương tháng, lương tuần, hoặc theo đơn vị hoạt động, như lương sản phẩm, lương chuyến công tác...

❖ ***Vốn***

Vốn chia thành hai loại: vốn dài hạn và vốn ngắn hạn. Vốn dài hạn phản ánh nguồn vốn đầu tư vào các loại tài sản dài hạn hoặc cơ sở hạ tầng của tổ chức, như máy móc thiết bị sản xuất, nhà xưởng, văn phòng làm việc v.v... vốn ngắn hạn phản ánh nguồn vốn đầu tư vào các loại tài sản ngắn hạn như tiền mặt, nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, văn phòng phẩm, nhiên liệu v.v...

Chi phí của tài sản ngắn hạn sử dụng thường được tính theo đơn giá nhân với mức sử dụng hay theo giá mua vào của tài sản đó. Chi phí của tài sản dài hạn sử dụng thường được tính theo giá trị hao mòn của tài sản đó trong kỳ sử dụng.

❖ ***Chi phí sản xuất là gì?***

Chi phí sản xuất (CPSX) là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các hao phí về lao động sống và lao động vật hoá mà DN phải chi ra cho SX trong một thời kỳ.

Cần phân biệt giữa CPSX và chi tiêu của DN. CPSX là những khoản chi phí có liên quan trực tiếp đến sản xuất ra sản phẩm trong một kỳ. Trong khi không phải tất cả các khoản chi tiêu đều phục vụ cho việc sản xuất sản phẩm trong kỳ đó. Các khoản chi tiêu trong kỳ vào việc mua sắm tài sản cố định hoặc mua sắm vật tư dự trữ trong kho cho nhiều kỳ sản xuất không đồng nghĩa với CP SX trong kỳ đó.

❖ ***Giá thành sản phẩm là gì?***

Giá thành sản phẩm là toàn bộ CPSX chi ra để sản xuất một đơn vị sản phẩm hoặc thực hiện công việc hay dịch vụ.

Giá thành sản phẩm là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp phản ánh chất lượng sử dụng các nguồn lực, công nghệ và trình độ quản lý của DN.

2.1.2. Mối liên hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Cả CPSX và giá thành sản phẩm đều là các hao phí về lao động sống và lao động vật hoá. Tuy nhiên, nói đến CPSX là nói đến toàn bộ các chi phí về lao động sống và lao động vật hoá mà DN chi ra trong một thời kỳ, không kể chi phí đó chi cho bộ phận nào và cho sản xuất sản phẩm gì. Ngược lại, nói đến giá thành sản phẩm người ta chỉ quan tâm đến các chi phí đã chi ra có liên quan đến

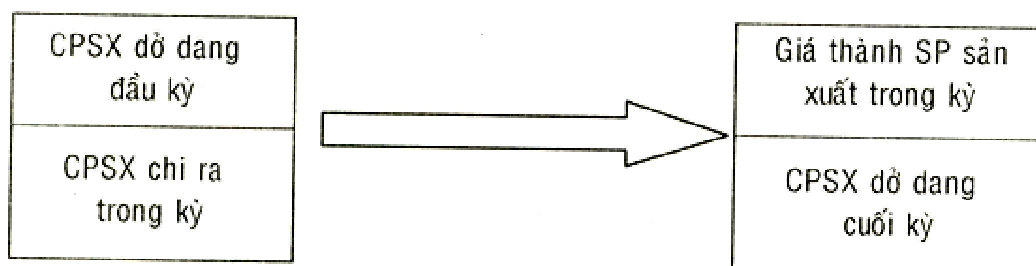
việc sản xuất hoàn thành một khối lượng sản phẩm, hoặc thực hiện một công việc dịch vụ mà không quan tâm đến chi phí đó chi ra vào kỳ nào. CPSX là căn cứ để tính giá thành sản phẩm sản xuất trong DN.

Công thức tính tổng giá thành SP:

Tổng giá thành sản phẩm = CPSX kỳ trước chuyển sang + CPSX chi ra trong kỳ - CPSX chuyển sang kỳ sau - Các khoản làm giảm giá thành

Mối quan hệ giữa CPSX và tổng giá thành được thể hiện bằng sơ đồ sau:

Sơ đồ 2.1: Quan hệ giữa CPSX và tổng giá thành



Tóm lại, giữa CPSX và giá thành sản phẩm có mối quan hệ mật thiết với nhau, tuy nhiên giữa chúng có những điểm giống và khác nhau cơ bản sau:

CHI PHÍ SẢN XUẤT	GIÁ THÀNH SẢN XUẤT SẢN PHẨM
Cùng nội dung kinh tế: hao phí của các nguồn lực	
Liên quan đến thời kỳ sản xuất	Liên quan đến khối lượng thành phẩm
Riêng biệt của từng kỳ sản xuất	Có thể là chi phí sản xuất của nhiều kỳ
Liên quan đến thành phẩm, sản phẩm dở dang	Liên quan đến thành phẩm

2.1.3. Ý nghĩa của chi phí đối với quản lý

Chi phí là một chỉ tiêu quan trọng để đánh giá hiệu quả quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, là một trong những quan tâm hàng đầu của nhà quản lý, bởi vì lợi nhuận thu được nhiều hay ít sẽ chịu ảnh hưởng trực tiếp của những chi phí đã chi ra. Chi phí hoạt

động sản xuất kinh doanh phát sinh một cách khách quan, nó luôn thay đổi trong quá trình tái sản xuất và gắn liền với sự đa dạng, sự phức tạp của từng loại hình doanh nghiệp. Do vậy, các nhà quản trị đều hướng tới việc đề ra các giải pháp nhằm kiểm soát tốt các khoản chi phí, nhận diện, phân tích các chi phí phát sinh, để có những quyết định đúng đắn trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

2.2. PHÂN LOẠI CHI PHÍ

Có nhiều cách phân loại chi phí phát sinh trong một DN, với mỗi các phân loại sẽ mang lại một công dụng khác nhau trong việc cung cấp thông tin cho nhà quản lý. Sau đây là một số các phân loại chi phí cơ bản

2.2.1. Phân loại chi phí theo tính chất, nội dung kinh tế của chi phí

Toàn bộ chi phí được chia thành các yếu tố sau:

2.2.1.1. Chi phí nguyên vật liệu:

Là toàn bộ giá trị nguyên vật liệu sử dụng cho sản xuất kinh doanh trong kỳ. Bao gồm:

a. Chi phí nguyên vật liệu chính: Nguyên vật liệu chính là thành phần chủ yếu cấu thành thực thể sản phẩm, chi phí nguyên liệu chính chiếm một tỷ lệ trọng yếu trong giá thành sản phẩm. Thí dụ: Nguyên liệu vải đối với sản phẩm may mặc,...

b. Chi phí nguyên vật liệu phụ: Nguyên vật liệu phụ là những nguyên liệu dùng để kết hợp với vật liệu chính làm tăng chất lượng, độ bền, tính thẩm mỹ của sản phẩm, hoặc những nguyên liệu phục vụ cho quá trình sản xuất và kinh doanh sản phẩm. Thí dụ: nguyên liệu phụ là nút, chỉ,..trong sản xuất hàng may mặc.

c. Chi phí nhiên liệu: Nhiên liệu thực chất là vật liệu phụ có vai trò quan trọng trong quá trình cung cấp năng lượng phục vụ cho sản xuất kinh doanh.

d. Chi phí phụ tùng thay thế: Phụ tùng thay thế là những bộ phận chi tiết dùng thay thế máy móc thiết bị khi thực hiện việc sửa chữa.

e. Các chi phí vật liệu khác.

Tổng chi phí nguyên vật liệu được xác định bao gồm: trị giá vật liệu mua + các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được khấu trừ) + chi phí vận chuyển, mua hàng - các khoản giảm giá mà doanh nghiệp được hưởng khi mua vật liệu.

Chi phí nguyên liệu trực tiếp được hạch toán trực tiếp vào các đối tượng chịu phí. Để quản lý và kiểm soát chi phí nguyên vật liệu, doanh nghiệp cần có những giải pháp:

Về lượng nguyên liệu:

- Cần kiểm soát chất lượng nguyên liệu.
- Nâng cao tay nghề cho công nhân trực tiếp sản xuất hạn chế nguyên liệu bị hỏng.
- Kiểm soát chặt chẽ khâu bảo quản nguyên liệu.
- Xây dựng định mức dự trữ nguyên liệu hợp lý.

Về giá nguyên liệu:

- Tổ chức tốt khâu thu mua, tránh chi phí trung gian....

2.2.1.2. Chi phí nhân công

Là tiền lương chính; tiền lương phụ, các khoản trích theo lương như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp; các khoản phải trả khác cho công nhân viên chức trong kỳ. Chi phí nhân công trực tiếp được hạch toán trực tiếp vào giá thành sản phẩm.

2.2.1.3. Chi phí khấu hao tài sản cố định:

Là phần giá trị hao mòn của tài sản cố định kết chuyển vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ. Tùy thuộc đặc điểm và loại hình kinh doanh của doanh nghiệp, có thể chọn lựa một trong các phương pháp khấu hao sau đây:

- Khấu hao theo đường thẳng.
- Khấu hao theo số dư giảm dần.
- Khấu hao theo sản lượng.

Phân tích chi phí khấu hao làm cơ sở cho những hoạch định về tái đầu tư mở rộng quy mô sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

2.2.1.4. Chi phí dịch vụ mua ngoài

Là các khoản chi phí cho các dịch vụ mua từ bên ngoài phục vụ cho quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, như chi phí điện, nước, điện thoại, thuê mặt bằng...

2.2.1.5. Chi phí khác bằng tiền

Là những chi phí sản xuất kinh doanh khác chưa được phản ánh trong các chi phí trên nhưng đã chi bằng tiền như chi phí tiếp khách, hội nghị...

Tác dụng của phương pháp phân loại này là:

- Xác định tỷ trọng của từng khoản mục phí trong tổng chi phí phát sinh.
- Cho thấy vị trí chức năng của từng khoản mục phí trong quá trình hoạt động sản xuất.
- Làm căn cứ để lập các dự toán sản xuất, lập các báo cáo theo các mặt hoạt động, theo từng phạm vi trách nhiệm.
- Cung cấp thông tin làm cơ sở trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện khoán chi phí.

2.2.2. Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

Cách phân loại này căn cứ vào chức năng hoạt động mà chi phí phát sinh để phân loại. Toàn bộ chi phí được chia thành hai loại: chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất

2.2.2.1. Chi phí sản xuất

Là toàn bộ chi phí liên quan đến việc chế tạo sản phẩm hoặc dịch vụ trong một kỳ nhất định.

❖ ***Đối với Doanh nghiệp sản xuất, chi phí sản xuất được chia làm ba khoản mục:***

a. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Là biểu hiện bằng tiền những nguyên vật liệu chủ yếu tạo thành thực thể của sản phẩm. Ngoài ra, trong quá trình sản xuất còn phát sinh những loại nguyên vật liệu có tác dụng phụ thuộc, nó kết hợp với nguyên vật liệu chính để sản xuất ra sản phẩm hoặc làm tăng chất lượng của sản phẩm, chi phí nguyên vật liệu thường chiếm tỷ lệ lớn trong tổng chi phí.

Để thực hiện việc quản lý chi phí, nguyên vật liệu luôn được xây dựng định mức hợp lý dựa trên yêu cầu về kỹ thuật của sản phẩm, làm cơ sở cho việc so sánh chi phí thực tế và chi phí định mức, qua đó phát hiện nguyên nhân làm gia tăng chi phí nguyên liệu để có những giải pháp khắc phục kịp thời.

b. Chi phí nhân công trực tiếp:

Là tiền lương chính, phụ; các khoản trích theo lương (BHYT, BHXH, KPCĐ, BHTN) và các khoản phải trả khác cho công nhân trực tiếp sản xuất. Chi phí nhân công trực tiếp được hạch toán trực tiếp vào giá thành sản phẩm.

c. Chi phí sản xuất chung:

Là những chi phí phục vụ cho quá trình sản xuất sản phẩm, chi phí sản xuất chung là **chi phí hỗn hợp,** vừa

bao gồm các chi phí khả biến (biến phí) vừa bao gồm chi phí bất biến (định phí). Chi phí sản xuất chung thường khó xác định cho từng sản phẩm riêng biệt. Do vậy, để xác định chi phí sản xuất chung cho từng sản phẩm, doanh nghiệp phải phân bổ cho các sản phẩm theo những tiêu thức nhất định.

$$\text{Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm i} = \frac{\text{Tổng chi phí SXC cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}} \times \text{Tiêu thức phân bổ cho sản phẩm i}$$

Các tiêu thức phân bổ có thể lựa chọn như:

- Chi phí tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất cho từng loại sản phẩm.
- Số giờ lao động trực tiếp sản xuất cho từng loại sản phẩm.
- Số giờ máy hoạt động để sản xuất từng loại sản phẩm.
- Định mức tiêu hao nguyên liệu để sản xuất từng loại sản phẩm.

Các khoản mục chi phí sản xuất chung:

- Chi phí cho lao động gián tiếp tại phân xưởng sản xuất, như tiền lương nhân viên quản lý phân xưởng và các khoản trích theo lương.
- Chi phí nguyên vật liệu dùng trong máy móc thiết bị như nguyên vật liệu bảo trì máy móc thiết bị...
- Chi phí công cụ dùng trong sản xuất.
- Chi phí khấu hao tài sản cố định sử dụng trong sản xuất.
- Các chi phí dịch vụ khác phục vụ cho sản xuất như điện, nước,....

Sự kết hợp giữa chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp gọi là chi phí ban đầu, thể hiện chi phí chủ yếu cần thiết khi bắt đầu sản xuất sản phẩm.

Sự kết hợp giữa chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung được gọi là chi phí chuyển đổi, thể hiện chi phí cần thiết để chuyển nguyên vật liệu thành sản phẩm.

Trong điều kiện nền kinh tế phát triển theo xu hướng hiện đại hóa, ứng dụng khoa học công nghệ vào sản xuất đã làm cho cơ cấu chi phí thay đổi, theo hướng giảm dần chi phí lao động trực tiếp và gia tăng chi phí sản xuất chung. Một yêu cầu đặt ra là phải phân tích chính xác chi phí sản xuất chung dựa trên mức độ hoạt động của Doanh nghiệp, làm cơ sở cho việc ước tính và phân bổ chi phí một cách hợp lý, cung cấp thông tin cho các quyết định về giá cả sản phẩm tiêu thụ.

❖ ***Đối với Doanh nghiệp xây lắp, chi phí được chia thành bốn loại:***

a. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Gồm tất cả chi phí nguyên vật liệu dùng trực tiếp cho thi công xây lắp như: vật liệu chính, vật liệu phụ sử dụng trong thi công.

b. Chi phí nhân công trực tiếp:

Bao gồm tiền lương và các khoản có tính chất lương của công nhân trực tiếp tham gia xây dựng công trình và lắp đặt thiết bị, không kể các khoản tiền lương của công nhân vận chuyển ngoài công trường, lương nhân viên thu mua, bốc dỡ, bảo quản vật liệu trước khi đến kho công trường, lương công nhân sản xuất phụ, nhân viên quản lý, công nhân điều khiển sử dụng máy thi công, những người làm công tác bảo quản ở công trường.

c. Chi phí sử dụng máy thi công:

Bao gồm:

- Chi phí nhân công: lương chính, lương phụ, phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp điều khiển phục vụ xe máy thi công.
- Chi phí nguyên liệu, công cụ phục vụ máy thi công.
- Chi phí khấu hao máy thi công.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Thuê ngoài sửa chữa xe máy thi công, bảo hiểm xe máy thi công, chi phí điện nước, thuê máy thi công, chi phí trả cho nhà thầu phụ...
- Chi phí bằng tiền khác

d. Chi phí sản xuất chung:

Bao gồm toàn bộ chi phí tổ chức và phục vụ xây lắp phát sinh trong phạm vi phân xưởng như:

- Chi phí nhân viên phân xưởng: Lương chính, lương phụ, các khoản có tính chất lương của công nhân xây lắp và các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân sử dụng phục vụ máy thi công và nhân viên quản lý tổ đội thi công.
- Chi phí vật liệu: Vật liệu phục vụ trong quá trình thi công như bảo dưỡng TSCĐ, phục vụ cho công tác quản lý tại công trường thi công.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Chi phí sửa chữa điện, nước, điện thoại, chi phí bảo hiểm, phí thuê nhà
- Chi phí khác bằng tiền.

2.2.2.2. Chi phí ngoài sản xuất

Là những chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm và quản lý chung toàn Doanh nghiệp

a. Chi phí bán hàng:

Là toàn bộ những chi phí phát sinh cần thiết để tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa bao gồm các khoản chi phí sau:

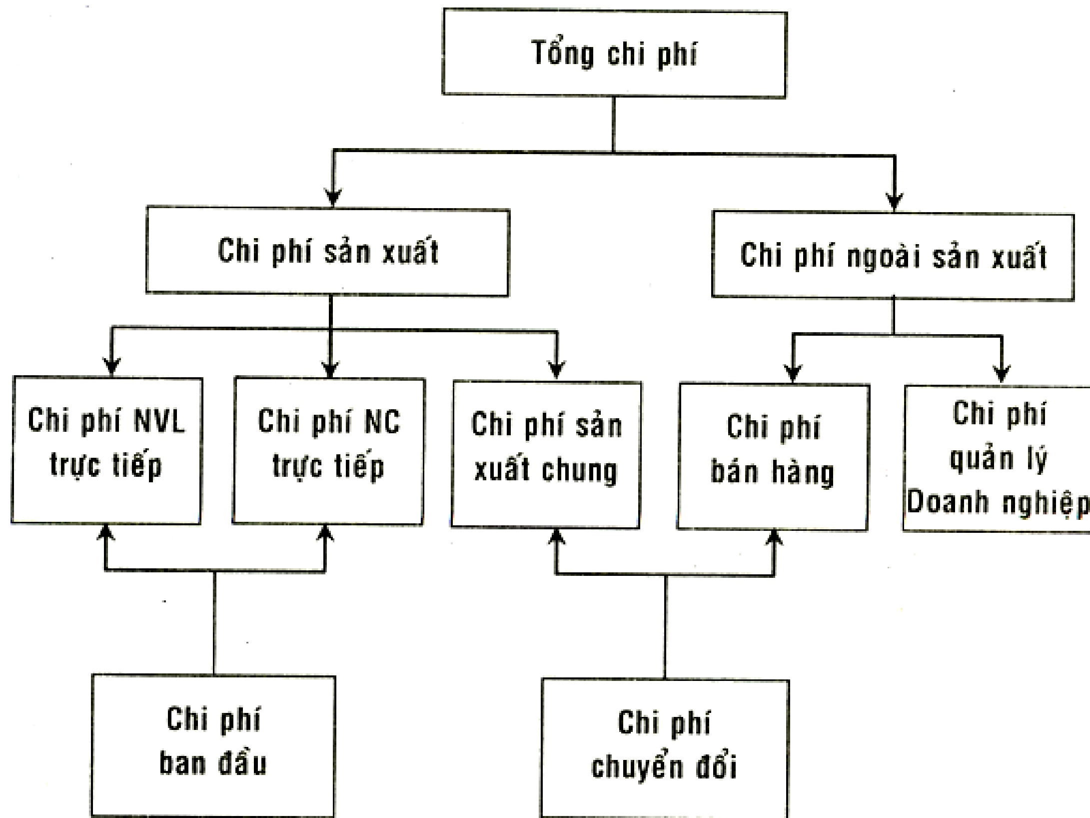
- Chi phí lương và các khoản trích theo lương của lao động trực tiếp và gián tiếp phục vụ cho hoạt động tiêu thụ sản phẩm.
- Chi phí nguyên vật liệu sử dụng trong hoạt động tiêu thụ sản phẩm.
- Chi phí công cụ dụng cụ dùng trong công tác bán hàng.
- Chi phí khấu hao tài sản cố định dùng trong hoạt động bán hàng.
- Các chi phí khác liên quan đến việc tiêu thụ sản phẩm như chi phí quảng cáo, khuyến mãi, chi phí bảo hành sản phẩm, chi phí hội chợ....

b. Chi phí quản lý Doanh nghiệp:

Là toàn bộ những chi phí chi ra cho việc tổ chức và quản lý trong toàn Doanh nghiệp. Đó là những chi phí hành chính, kế toán, quản lý chung, bao gồm các khoản chi phí sau:

- Chi phí lương và các khoản trích theo lương của người lao động làm công tác quản lý tại Doanh nghiệp.
- Chi phí nguyên vật liệu sử dụng trong quản trị hành chánh.
- Chi phí công cụ dụng cụ dùng trong công tác quản lý Doanh nghiệp.
- Chi phí khấu hao tài sản cố định dùng trong quản lý Doanh nghiệp
- Các chi phí khác liên quan đến việc phục vụ quản lý Doanh nghiệp như chi tiếp khách, chi phí văn phòng phẩm, dịch vụ điện nước.......

Sơ đồ 2.2: Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động



Tác dụng của phương pháp phân loại theo chức năng hoạt động là:

- Xác định trách nhiệm quản lý của nhà quản trị các bộ phận
- Xác định mức biến động chi phí ở từng bộ phận để tìm ra nguyên nhân và có những giải pháp khắc phục.
- Cung cấp thông tin cho việc lập dự toán chi phí theo từng bộ phận chức năng
- Làm cơ sở để xác định giá thành sản phẩm

2.2.3. Phân loại chi phí theo mối quan hệ với thời kỳ xác định lợi nhuận

Theo cách phân loại này thì chi phí được chia thành hai loại:

2.2.3.1. Chi phí sản phẩm

Chi phí sản phẩm được phân bổ cho hàng hóa tự sản xuất hay mua về để bán. Chi phí sản phẩm được dùng để đánh giá thành phẩm tồn kho hay hàng hóa tồn kho cho đến khi chúng được bán. Trong kỳ số hàng hóa được bán, chi phí sản phẩm được thừa nhận là chi phí và được gọi là giá vốn hàng bán. Chi phí sản phẩm của hàng hóa tồn kho ở doanh nghiệp thương mại mua về để bán lại gồm giá mua cộng với chi phí mua. Chi phí sản phẩm của thành phẩm tồn kho ở doanh nghiệp sản xuất gồm tất cả chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất: chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

❖ ***Đối với Doanh nghiệp sản xuất, chi phí sản phẩm bao gồm các khoản chi phí sau:***

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.
- Chi phí nhân công trực tiếp.
- Chi phí sản xuất chung.

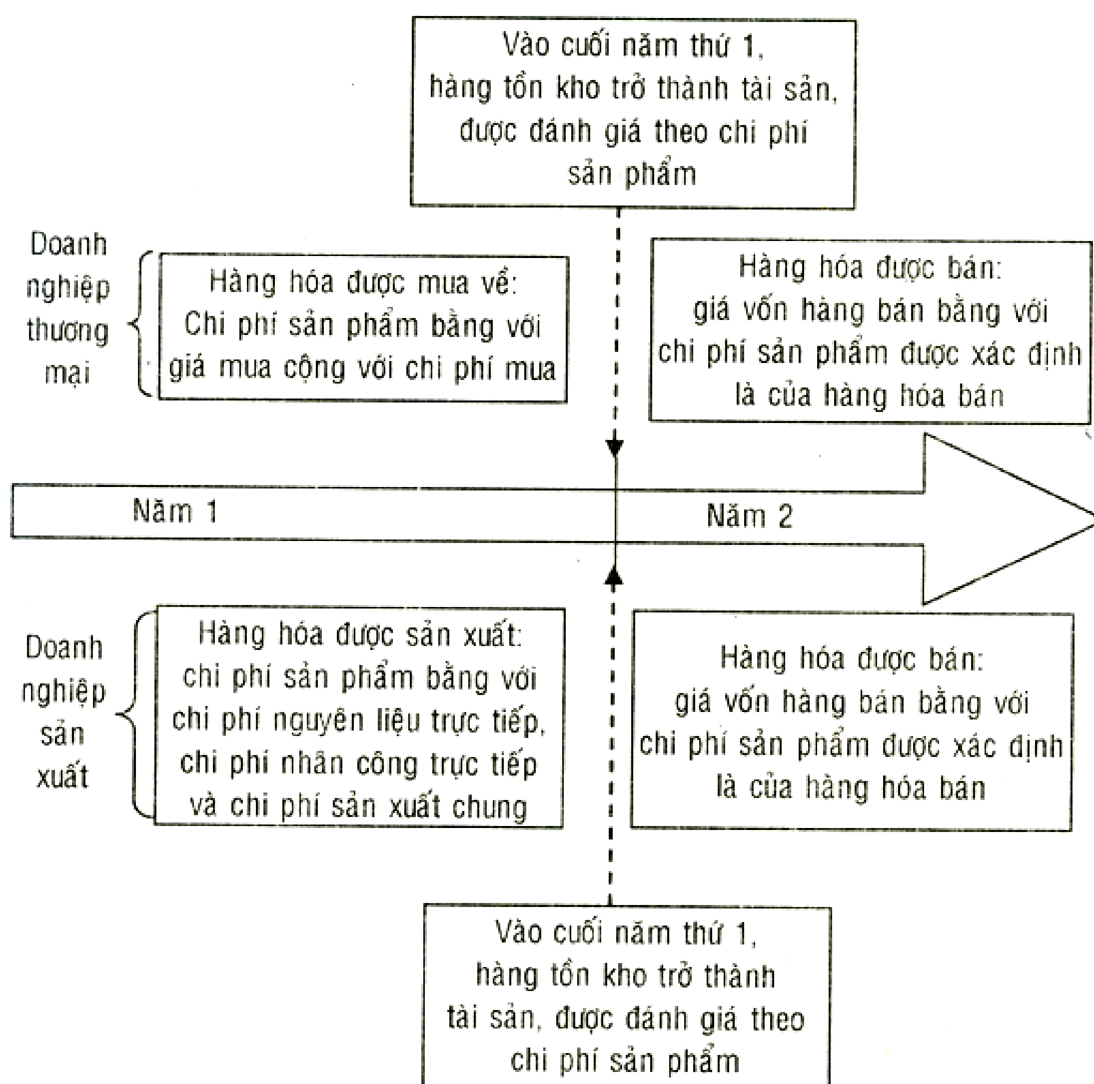
❖ ***Đối với Doanh nghiệp xây lắp, chi phí sản phẩm bao gồm:***

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.
- Chi phí sử dụng máy thi công
- Chi phí nhân công trực tiếp.
- Chi phí sản xuất chung.

❖ ***Đối với Doanh nghiệp thương mại là toàn bộ chi phí bỏ ra để mua hàng hóa.***

Chi phí sản phẩm được xem là gắn liền với từng đơn vị sản phẩm, hàng hóa khi chúng được sản xuất ra hoặc được mua vào.

Sơ đồ 2.3: Biểu diễn chi phí sản phẩm và giá vốn hàng bán

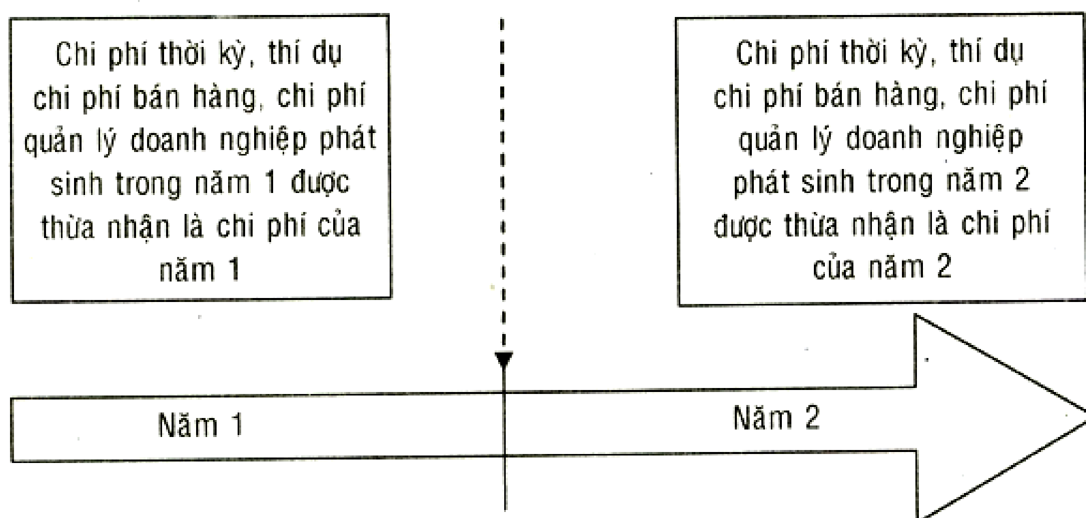


2.2.3.2. Chi phí thời kỳ

Là những khoản chi phí được xác định theo kỳ thời gian thay vì theo sản phẩm sản xuất hay hàng hóa mua về. Chi phí thời kỳ được thừa nhận là chi phí ở kỳ thời

gian chúng phát sinh. Tất cả chi phí nghiên cứu và phát triển, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp đều được xếp vào loại chi phí thời kỳ.

Sơ đồ 2.4: Chi phí thời kỳ



Tác dụng của cách phân loại này:

- Xác định chi phí phát sinh trong từng giai đoạn hoạt động của doanh nghiệp

- Làm cơ sở đánh giá hiệu quả quản lý của các bộ phận

- Làm cơ sở để phân tích sự biến động chi phí qua các kỳ kinh doanh

2.2.4. Phân loại chi phí theo mối quan hệ với đối tượng chịu chi phí

2.2.4.1. Chi phí trực tiếp

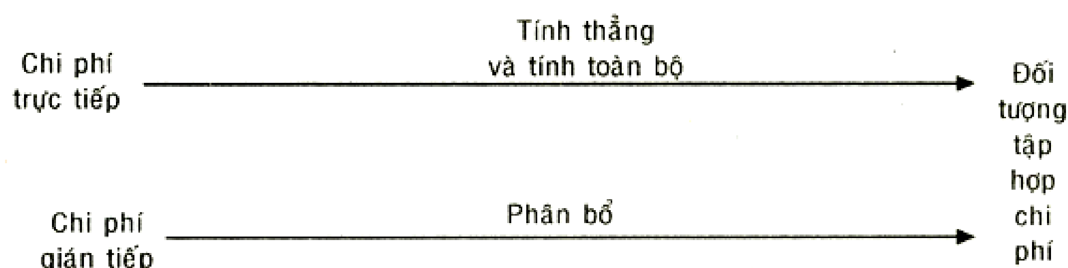
Chi phí trực tiếp của một đối tượng tập hợp chi phí là những khoản chi phí có thể tính thẳng và tính toàn bộ cho đối tượng đó. Chi phí trực tiếp gắn liền với đối tượng tập hợp chi phí, phát sinh, tồn tại, phát triển và mất đi của đối tượng tập hợp chi phí.

2.2.4.2. Chi phí gián tiếp

Chi phí gián tiếp của một đối tượng tập hợp chi phí là những khoản chi phí không thể tính thẳng toàn bộ cho đối tượng đó mà phải phân bổ. Chi phí gián tiếp là những khoản chi phí gắn liền với các hoạt động phục vụ, hỗ trợ cho sự phát sinh, tồn tại và phát triển của nhiều đối tượng tập hợp chi phí do đó không thể tính toàn bộ cho bất kỳ đối tượng tập hợp chi phí cá biệt nào.

Khái niệm chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp chỉ có tính tương đối vì chúng thay đổi tùy theo đối tượng tập hợp chi phí. Thí dụ, tiền lương của quản đốc phân xưởng là chi phí gián tiếp khi đối tượng tập hợp chi phí là sản phẩm, nhưng là chi phí, trực tiếp khi đối tượng tập hợp chi phí là phân xưởng đó; chi phí phát sinh ở văn phòng công ty là chi phí gián tiếp khi đối tượng tập hợp chi phí là công ty.

Sơ đồ 2.5: Minh họa mối quan hệ giữa chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp với đối tượng tập hợp chi phí



Trên quan điểm của nhà quản trị thì chi phí trực tiếp thường mang tính có thể loại trừ được vì nó gắn liền với một đối tượng cụ thể; còn chi phí gián tiếp thì không thể loại trừ được vì chúng không gắn với một đối tượng cá biệt nào. Chi phí gián tiếp phát sinh để phục vụ ít nhất từ hai đối tượng trở lên, cho nên chúng vẫn tồn tại dù có một hay một vài đối tượng mà chúng phục vụ ngừng hoạt động. Thí dụ, một doanh nghiệp có bốn phân

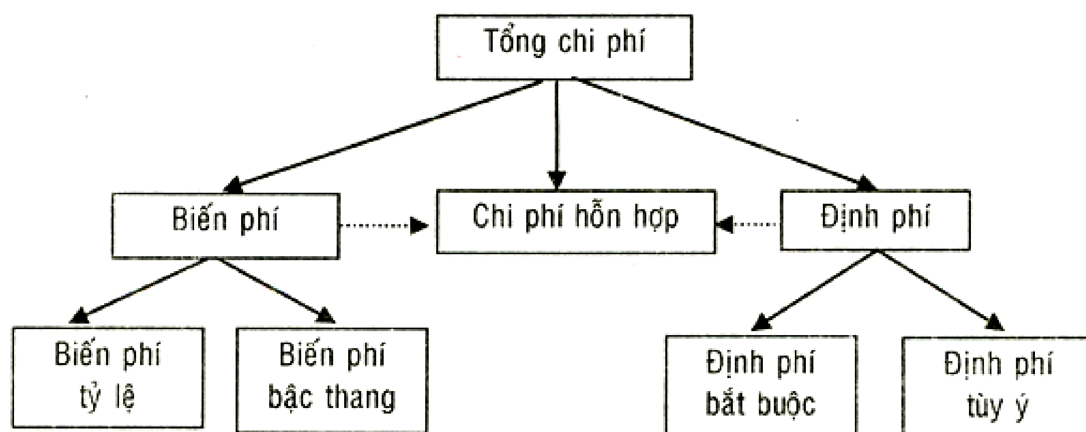
xưởng sản xuất, nếu một phân xưởng ngừng hoạt động thì cũng không làm giảm các khoản chi phí gián tiếp như lương bộ phận văn phòng, khấu hao nhà xưởng... nhưng các khoản chi phí trực tiếp của riêng phân xưởng thì không còn nữa.

2.2.5. Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí

Khi phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí, kế toán quản trị chia tổng chi phí thành ba loại:

- Biến phí (chi phí khả biến)
- Định phí (chi phí bất biến)
- Chi phí hỗn hợp

Sơ đồ 2.6: Minh họa cách phân loại chi phí theo ứng xử



2.2.5.1. Biến phí

Biến phí là những khoản mục chi phí mà tổng của nó có quan hệ tỷ lệ thuận trực tiếp với biến động của mức hoạt động (hay yếu tố dẫn dắt chi phí). Biến phí tính theo từng đơn vị hoạt động của mức hoạt động không đổi. Biến phí là các khoản chi phí gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp sản xuất hay thực hiện dịch vụ, giá vốn của hàng hóa mua vào để bán lại, chi phí bao bì đóng gói ban đầu, hoa hồng bán hàng...

Biến phí chỉ phát sinh khi có hoạt động, khi không có hoạt động biến phí bằng 0. Phương trình biểu diễn biến phí:

$$y = a.x$$

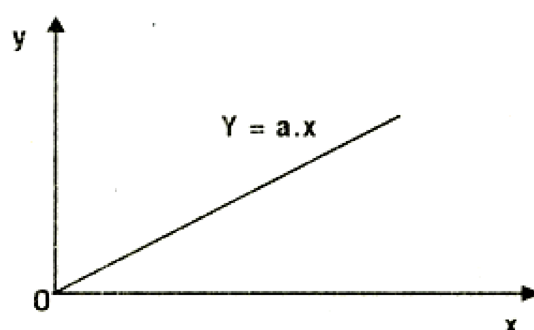
Với:

y: biến phí

x: mức hoạt động

a: biến phí cho 1 đơn vị hoạt động.

Đồ thị Đường biểu diễn của biến phí



Thí dụ minh họa:

Có tài liệu về chi phí nguyên liệu và sản lượng sản xuất ở doanh nghiệp may mặc "thời trang" như sau:

Sản lượng (áo)	Chi phí vải tính cho 1 áo (1.000đ)	Chi phí vải tính cho sản lượng sản xuất (1.000đ)
5.000	8	40.000
10.000	8	80.000
15.000	8	120.000
20.000	8	160.000

Chi phí vải là biến phí nên không thay đổi khi tính cho 1 đơn vị sản phẩm (áo). Trong Thí dụ trên ta thấy dù sản lượng thay đổi, chi phí vải để sản xuất một áo vẫn giữ nguyên là 8.000 đ/áo. Tuy nhiên, khi tính cho các mức sản lượng sản xuất thì tổng chi phí vải của các mức sản lượng khác nhau sẽ khác nhau. Như vậy, khi chi phí là biến phí

thì chi phí đó sẽ biến đổi theo hoạt động căn cứ nào được xem là yếu tố dẫn dắt chi phí đó. Trong Thí dụ trên, hoạt động căn cứ là sản lượng áo sản xuất.

Các hoạt động căn cứ hay yếu tố dẫn dắt chi phí thường được sử dụng, gồm:

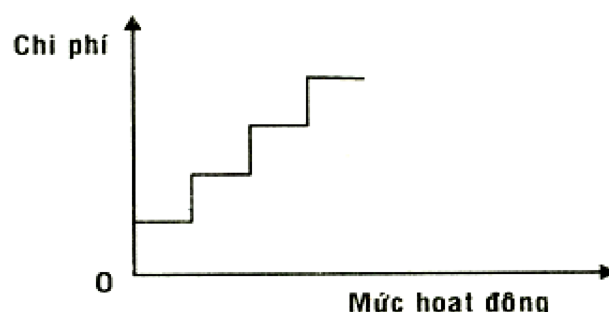
- Sản lượng sản xuất
- Số giờ - máy hoạt động
- Số giờ lao động trực tiếp
- Số km vận chuyển
- Mức tiêu thụ sản phẩm
- ...

Xét về tính chất tác động, biến phí được chia làm hai loại: biến phí tỷ lệ và biến phí cấp bậc.

- **Biến phí tỷ lệ:** là loại biến phí mà tổng của nó biến động theo tỷ lệ thuận trực tiếp với biến động của mức hoạt động căn cứ. Biến phí tỷ lệ gồm các khoản chi phí như chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí giống cây trồng, hoa hồng bán hàng v.v...

- **Biến phí cấp bậc:** là loại biến phí mà tổng của nó chỉ biến động khi mức hoạt động biến động nhiều và rõ ràng. Biến phí bậc thang không đổi khi mức hoạt động căn cứ thay đổi ít. Nói cách khác, tổng của biến phí bậc thang cũng biến động theo quan hệ tỷ lệ thuận với biến động của mức hoạt động nhưng không theo tỷ lệ thuận trực tiếp. Đường biểu diễn của biến phí bậc thang không có dạng đường thẳng như biến phí tỷ lệ mà có dạng bậc với những bậc rất ngắn.

Đồ thị Đường biểu diễn của biến phí cấp bậc



Biến phí cấp bậc gồm những khoản chi phí như chi phí nhân công gián tiếp, chi phí bảo trì máy móc,v.v...

Chiến lược của nhà quản trị khi ứng phó với biến phí bậc thang là phải nắm được toàn khả năng cung ứng của từng bậc để, tránh khuynh hướng huy động quá nhiều so với nhu cầu, vì điều này sẽ gây lãng phí khi nhu cầu sau đó lại giảm đi.

Thí dụ minh họa

Tổ bảo trì máy có thể làm việc với tốc độ bình thường khi sức ép ít nhưng phải tăng cường độ lên khi sức ép cao. Nghĩa là, các biến động nhỏ của mức hoạt động không ảnh hưởng gì đến số lượng thợ cần để thực hiện các công việc bảo trì máy, nhưng khi mức hoạt động tăng vọt hoặc thay đổi rõ rệt thì cần có sự gia tăng về số lượng thợ.

2.2.5.2. Định phí

a. Khái niệm

Định phí là những khoản chi phí không biến đổi khi mức hoạt động thay đổi, nhưng khi tính cho một đơn vị hoạt động căn cứ thì định phí thay đổi. Khi mức hoạt động tăng, thì định phí tính cho một đơn vị hoạt động căn cứ giảm, và ngược lại. Phương trình biểu diễn định phí:

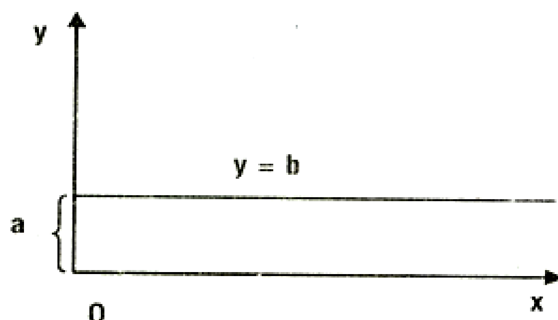
$$y = b \text{ (hằng số)}$$

Với:

y- định phí

b- giá trị của định phí, là một hằng số.

Đồ thị Đường biểu diễn của định phí



Từ đồ thị trên cho thấy đường biểu diễn của định phí không có liên quan với mức hoạt động. Đó là một đường thẳng song song với trục hoành. Điều này có nghĩa một khi doanh nghiệp đã chi tiêu cho định phí thì dù không có hoạt động doanh nghiệp vẫn phải hạch toán định phí đó, đồng thời, dù mức hoạt động biến động như thế nào, định phí vẫn không đổi.

Định phí nói chung là những khoản chi phí đầu tư cho cấu trúc cơ sở hạ tầng của doanh nghiệp, để tạo năng lực hoạt động sản xuất kinh doanh cho doanh nghiệp như tiền lương cho đội ngũ cán bộ khung, nhà xưởng, văn phòng, thiết bị máy móc, các khoản bảo hiểm chống cháy, chống trộm v.v...

b. Phạm vi phù hợp

Tuy bản chất của định phí không thay đổi khi mức hoạt động thay đổi, mức độ của định phí cũng chỉ có thể đảm bảo cho một phạm vi phù hợp của mức hoạt động. Khi mức hoạt động phát triển vượt qua phạm vi phù hợp này, định phí buộc phải thay đổi để phù hợp với sự phát triển của mức hoạt động.

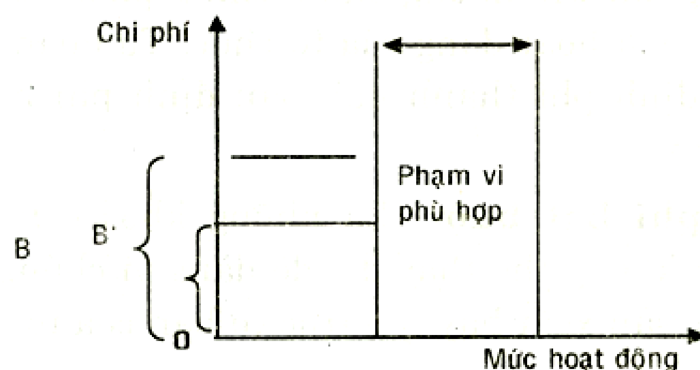
Thí dụ, khi một doanh nghiệp muốn mở rộng mức hoạt động tất yếu phải đầu tư thêm trang thiết bị, tìm thêm mặt bằng... như vậy, định phí đã phải tăng thêm do đã đầu tư thêm máy móc thiết bị và nhà xưởng để đáp ứng nhu cầu tăng lên của mức hoạt động.

Ở đây cần lưu ý hai điểm khác nhau cơ bản giữa biến phí cấp bậc và định phí:

- Biến phí cấp bậc có thể được điều chỉnh rất nhanh khi các điều kiện thay đổi, nhưng định phí một khi đã xác định thì ít nhất cũng bị ràng buộc cho đến hết kỳ kế hoạch mới có thể điều chỉnh được.

- Độ rộng của bậc thang miêu tả biến phí cấp bậc nhỏ hơn độ rộng của bậc thang miêu tả định phí vì độ rộng nay tương ứng với mức hoạt động. Nói cách khác, độ rộng của bậc thang biến phí cấp bậc thường rất nhỏ đến nỗi chúng được xem như không có, độ rộng của bậc thang định phí rất rộng đến nỗi chúng được xem như không đổi trong phạm vi phù hợp.

Đồ thị Đường biểu diễn của định phí trong phạm vi phù hợp



Thí dụ minh họa

Có bản thống kê về chi phí khấu hao máy móc sản xuất trong kỳ ở doanh nghiệp M như sau:

Sản lượng (cái)	Chi phí khấu hao (1.000đ)	Chi phí khấu hao/sản phẩm (1.000 đ/cái)
5.000	10.000	2,00
10.000	10.000	1,00
15.000	10.000	0,66
20.000	10.000	0,50

Chi phí khấu hao là định phí nên không thay đổi khi tính cho sản lượng sản xuất trong phạm vi năng lực sản xuất hiện có của doanh nghiệp. Trong Thí dụ 2 ta thấy dù sản lượng thay đổi chi phí khấu hao trong kỳ vẫn giữ nguyên ở mức 10.000ng.đ. Tuy nhiên, khi tính cho từng đơn vị sản phẩm thì chi phí khấu hao/sản phẩm sẽ khác nhau.

c. Định phí bắt buộc – định phí tùy ý

Tuy định phí sẽ không thay đổi trong phạm vi phù hợp, nhưng điều này cũng không có nghĩa định phí là bắt buộc, mà chỉ ngụ ý đó là những khoản chi phí không có tính khả biến theo những biến động ở mức hoạt động. Trong một kỳ kinh doanh có những khoản định phí nhất thiết phải có, và có những khoản không nhất thiết phải có vì không thiết yếu đối với hoạt động của tổ chức. Từ quan điểm này, KTQT chia định phí thành hai loại: định phí bắt buộc và định phí tùy ý.

- **Định phí bắt buộc**: Là những khoản định phí mà nhà quản trị không thể thay đổi dễ dàng vì chúng liên quan đến năng lực sản xuất hay cấu trúc cơ bản của tổ chức.

Định phí bắt buộc có hai đặc điểm:

- Có bản chất sử dụng lâu dài
- Không thể cắt giảm toàn bộ

Do định phí bắt buộc có bản chất lâu dài và có ảnh hưởng đến mục tiêu của tổ chức, nên khi quyết định đầu tư

vào tài sản cố định, nhà quản trị phải cân nhắc kỹ vì một khi đã quyết định thì tổ chức buộc phải gắn chặt vào quyết định đó trong một thời gian dài. Mặt khác, định phí bắt buộc cũng không thể được tùy tiện cắt giảm, dù chỉ cho một thời gian ngắn, vì điều này cũng sẽ tác hại đến khả năng sinh lợi hoặc các mục đích lâu dài của tổ chức. Do vậy, dù hoạt động có bị suy giảm hay đình đốn ở một thời kỳ nào đó, định phí bắt buộc vẫn phải giữ nguyên không đổi, vì cắt giảm tuy có giải quyết được tình trạng khó khăn tạm thời nhưng sẽ phải trả giá đắt sau này.

- **Định phí tùy ý:** Là những khoản định phí mà nhà quản trị có thể quyết định mức độ hay thay đổi dễ dàng khi lập kế hoạch hàng năm. Thí dụ,chi phí quảng cáo, chi phí đào tạo nhân viên,chi phí nghiên cứu và phát triển, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí lương của đội ngũ cán bộ chủ chốt...

- **So sánh định phí bắt buộc với định phí tùy ý:** việc xác định một khoản định phí là định phí bắt buộc hay định phí tùy ý, về thực chất, tùy vào quan điểm của bản thân nhà quản trị. Thí dụ, để điều hành công ty, công ty sẽ phải thuê người quản lý công ty. Tuy nhiên mức lương và số lượng người cần thuê lại phụ thuộc vào ý đồ của hội đồng quản trị đương nhiệm. Hoặc, chi phí quảng cáo là một loại định phí tùy ý nhưng một số hình thức quảng cáo như “trang vàng” trên niêm giám điện thoại, biểu trưng v.v... lại là những chi phí quảng cáo không thể thiếu được của mọi doanh nghiệp.

Định phí bắt buộc không thể bị tùy tiện cắt giảm nhưng định phí tùy ý nếu tùy tiện cắt giảm cũng có khi gây ảnh hưởng lâu dài. Thí dụ, cắt giảm chi phí quảng cáo sẽ làm giảm sự nhận biết của người mua đối với sản phẩm của công ty do vậy có thể gây tác hại xấu về lâu dài; hoặc

cắt giảm chi phí bảo trì bằng cách thường xuyên trì hoãn sự bảo trì, có thể dẫn đến chi phí sửa chữa cao hay sự gián đoạn sản xuất vì máy hỏng.

Khi cần cắt giảm chi phí, nhà quản trị thường cắt giảm các khoản định phí tùy ý trước, còn các khoản định phí bắt buộc hầu như vẫn giữ nguyên hoặc cắt giảm không đáng kể. Mặt khác các nhà quản trị còn có xu hướng xem xét các khoản định phí tùy ý chặt chẽ hơn các khoản định phí bắt buộc. Tuy nhiên, tuy định phí bắt buộc có thể thay đổi nhưng nếu không quản lý chúng một cách khôn ngoan thì cũng có thể gây tổn hại cho doanh nghiệp, vì một khi môi trường, hoàn cảnh hay điều kiện đã thay đổi, mà nhà quản trị cứ duy trì các khoản định phí bắt buộc, thì tác dụng của các khoản định phí bắt buộc đó không còn hữu hiệu nữa.

Như trên đã nói, quan điểm khoản định phí là định phí bắt buộc hay định phí tùy ý phụ thuộc vào cách nhìn nhận của từng nhà quản trị. Có nhà quản trị nhìn nhận khoản định phí này là định phí bắt buộc nên rất ngần ngại khi phải điều chỉnh, nhưng người khác lại cho đó là định phí tùy ý nên không ngần ngại điều chỉnh khi thấy cần thiết.

Thí dụ: hãy xét trường hợp của công ty xây dựng. Trong tháng mưa nhiều, công việc xây dựng phần nào gặp trở ngại do đó tiến bộ xây dựng bị ảnh hưởng, có lúc không có việc hoặc có rất ít việc làm. Nếu nhà quản trị công ty có khuynh hướng nhận định có bản chất không bắt buộc thì trong khoảng thời gian này, nhà quản trị sẽ cho nghỉ bớt một số công nhân cho phù hợp với khối lượng công việc, ngược lại, nếu nhà quản trị có khuynh hướng nhìn nhận định phí có bản chất bắt buộc, thì nhà quản trị vẫn duy trì lượng công nhân đó dù khối lượng công việc rất ít hoặc không có việc làm.

d. Xu hướng tăng định phí so với biến phí

Trong thời đại hiện nay, doanh nghiệp thường có xu hướng tăng định phí nhanh hơn tăng biến phí vì hai lý do:

- Một là, ngày càng nhiều doanh nghiệp ứng dụng tự động hóa trong quá trình sản xuất kinh doanh. Tự động hóa đồng nghĩa với đầu tư vào máy móc thiết bị, do vậy tăng định phí

- Hai là, hoạt động của các tổ chức công đoàn ngày càng phát triển nên quyền lợi của công nhân được bảo vệ, công nhân được bảo đảm công ăn việc làm và tiền lương ổn định. Thông qua các hợp đồng lao động, mức lương quy định rõ thời gian lao động của công nhân được bảo đảm, do đó giảm biến động của chi phí lao động so với biến động của sản xuất.

Định phí đôi khi là chi phí năng lực, nghĩa là chúng phản ánh các khoản chi cho thiết bị sản xuất nhằm tạo ra năng lực mới, cơ bản để cung cấp cho quá trình sản xuất kinh doanh, tạo điều kiện phát triển nhanh sản xuất. Do vậy, xu hướng tăng dần tỷ trọng của định phí so với biến phí có ý nghĩa rất quan trọng đối với việc phát triển lâu dài và cơ bản của doanh nghiệp. Nhưng đồng thời khi định phí có tỷ lệ cao so với biến phí thì nhà quản trị khi lập kế hoạch, dễ bị động và có rất ít sự lựa chọn trong các quyết định hàng ngày.

e. Cách ứng xử của chi phí với tổng chi phí và chi phí đơn vị

Bảng 2.1: Tóm tắt cách ứng xử của định phí và biến phí trong mối quan hệ với mức hoạt động

Loại chi phí	Khi mức hoạt động thay đổi	
	Tính cho một đơn vị	Tính cho tổng số
Biến phí	Cố định	Thay đổi
Định phí	Thay đổi	Cố định

Thí dụ minh họa

Dưới đây là bảng tổng hợp các mức hoạt động khác nhau cùng với các mức tổng chi phí và chi phí đơn vị. Giả sử biến phí đơn vị là 5.000đ, định phí là 5.000.000đ

	1 sp (1.000đ)	10 sp (1.000đ)	50 sp (1.000đ)
Tổng biến phí Biến phí đơn vị	5.000 5.000	50.000 5.000	250.000 5.000
Tổng định phí Định phí tính cho một đơn vị	5.000.000 5.000.000	5.000.000 500.000	5.000.000 100.000
Tổng chi phí Tổng chi phí tính cho 1 đơn vị	5.005.000 5.005.000	5.050.000 505.000	5.250.000 105.000

Từ bảng trên cho thấy khi mức hoạt động tăng:

- Biến phí đơn vị giữ nguyên không đổi
- Định phí tính cho một đơn vị giảm
- Tổng chi phí tính cho một đơn vị giảm

Dưới đây là một thí dụ về sự phân loại các yếu tố cấu thành chi phí nhân công trực tiếp thành biến phí và định phí ở một công ty cổ phần:

Mã chi phí	Tên chi phí	Phân loại
2000	CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP	
2101	Tiền lương chính	ĐP
2102	Tiền lương ngoài giờ	BP
2103	Bảo hiểm xã hội	ĐP
2104	Bảo hiểm y tế	ĐP
2105	Kinh phí công đoàn	ĐP
2106	Tiền ăn giữa ca	ĐP
2107	Trợ cấp thôi việc	ĐP
2108	Khen thưởng – bồi dưỡng công nhân	BP
2109	Tiền ăn tăng ca	BP
2110	Lương công nhân	BP
...	...	

ĐP = Định phí, BP = Biến phí

2.2.5.3. Chi phí hỗn hợp

a. Khái niệm

Chi phí hỗn hợp là loại chi phí mà bản thân nó gồm cả các yếu tố biến phí lẫn định phí. Ở mức hoạt động căn bản, chi phí hỗn hợp thể hiện các đặc điểm của định phí, quá mức đó nó lại thể hiện đặc điểm của biến phí.

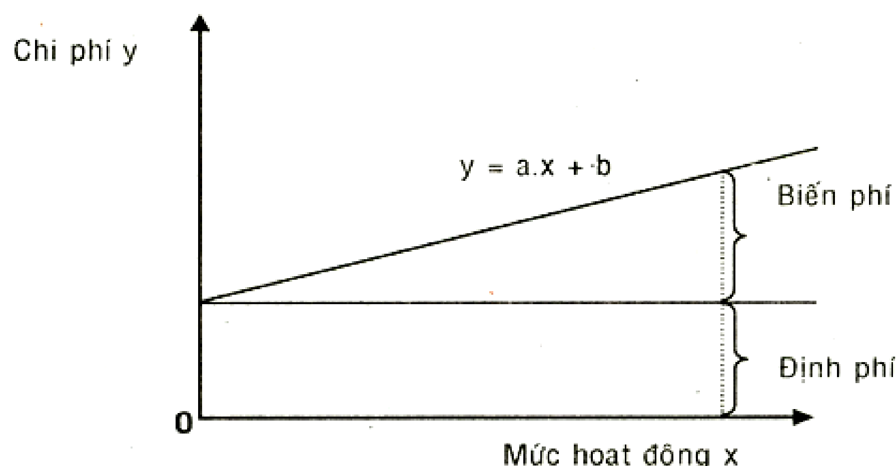
Phần định phí phản ánh phần chi phí căn bản, tối thiểu để duy trì sự phục vụ và để giữ cho dịch vụ luôn ở tình trạng sẵn sàng phục vụ.

Phần biến phí phản ánh phần thực tế phục vụ hoặc phần vượt quá mức căn bản (định mức), do đó phần này sẽ biến thiên tỷ lệ thuận với mức sử dụng trên căn bản. Công thức của chi phí hỗn hợp: y = ax + b

Với:

- a: Phần biến phí trong chi phí hỗn hợp
- b: Phần định phí trong chi phí hỗn hợp

Đồ thị Đường biểu diễn chi phí hỗn hợp



Thí dụ:

Chi phí thuê bao điện thoại bàn là 22.000 đ/tháng nếu khách hàng không gọi đi mà chỉ nhận các cuộc gọi đến. Nếu khách hàng gọi đi thì sẽ bị tính tiền, số tiền khách

hàng phải trả tăng theo thời gian của các cuộc gọi. Giả sử cứ mỗi phút khách hàng gọi đi khách hàng phải trả 1.400đ thì nếu khách hàng gọi 100 phút trong tháng, khách hàng sẽ phải trả cho công ty điện thoại một số tiền là: 22.000 đ + 1.400 đ x 100 phút = 162.000 đ

Từ thí dụ này cho thấy 22.000 đ là yếu tố định phí cần thiết để duy trì sự phục vụ thường xuyên; 1.400 đ là biến phí, chỉ phát sinh khi khách hàng có sử dụng điện thoại để gọi đi, và sẽ tăng theo tỷ lệ thuận với thời gian khách hàng gọi đi.

2.3. CÁC PHƯƠNG PHÁP XÁC ĐỊNH CHI PHÍ HỖN HỢP

2.3.1. Phương pháp cực đại, cực tiểu

Theo phương pháp này ta sẽ lựa chọn trong chuỗi quan sát mức cao nhất và mức thấp nhất để làm cơ sở cho việc dự toán chi phí.

Để xác định phần biến phí đơn vị trong chi phí hỗn hợp, người ta sẽ lấy chênh lệch về chi phí ở mức độ hoạt động cao nhất với mức độ hoạt động thấp nhất, chia cho chênh lệch mức độ hoạt động ở mức cao nhất với mức thấp nhất

Công thức xác định biến phí trong chi phí hỗn hợp:

$$\text{Biến phí đơn vị hoạt động (a)} = \frac{\text{Chênh lệch chi phí mức cao nhất với mức thấp nhất}}{\text{Chênh lệch mức độ hoạt động cao nhất với mức thấp nhất}}$$

Xác định định phí trong chi phí hỗn hợp như sau:

$$\text{Định phí (b)} = \text{Tổng chi phí ở mức cao nhất (Thấp nhất)} - \text{Mức độ hoạt động cao nhất (thấp nhất)} \times \text{Biến phí đơn vị}$$

Thí dụ:

Giả sử Doanh nghiệp (M) có tài liệu về chi phí dịch vụ mua ngoài và khối lượng sản phẩm bán ra trong 6 tháng năm 200x như sau:

Tháng	Khối lượng bán	Chi phí dịch vụ mua ngoài (1000 đ)
1	80	250.000
2	60	210.000
3	70	230.000
4	85	260.000
5	90	270.000
6	100	290.000

Yêu cầu:

Sử dụng phương pháp cực đại, cực tiểu lập phương trình dự toán chi phí dịch vụ mua ngoài.

Bài giải:

Theo phương pháp cực đại cực tiểu, trước hết ta chọn ra hai số liệu tại điểm cực đại, cực tiểu của mức độ hoạt động

	Khối lượng bán	Chi phí dịch vụ mua ngoài (1000 đ)
Tháng cao nhất (6)	100	290.000
Tháng thấp nhất (2)	60	210.000

$$\text{Biến phí dịch vụ của một đơn vị sản phẩm} = \frac{290.000 - 210.000}{100 - 60} = 2.000 \text{ ngđ/sp}$$

Thay giá trị tại mức độ hoạt động thấp nhất, ta có tổng định phí dịch vụ là:

$$b = 210.000 - (60 \times 2.000) = 90.000 \text{ (ngđ)}$$

Phương trình chi phí dịch vụ mua ngoài của doanh nghiệp là:

$$y = 2.000x + 90.000 \text{ (ngđ)}$$

Giả sử trong kỳ doanh nghiệp tiêu thụ 120 sản phẩm tổng chi phí dịch vụ mua ngoài tính được là:

$$y = (2.000 \times 120) + 90.000 = 330.000 \text{ ngđ}$$

Nhận xét:

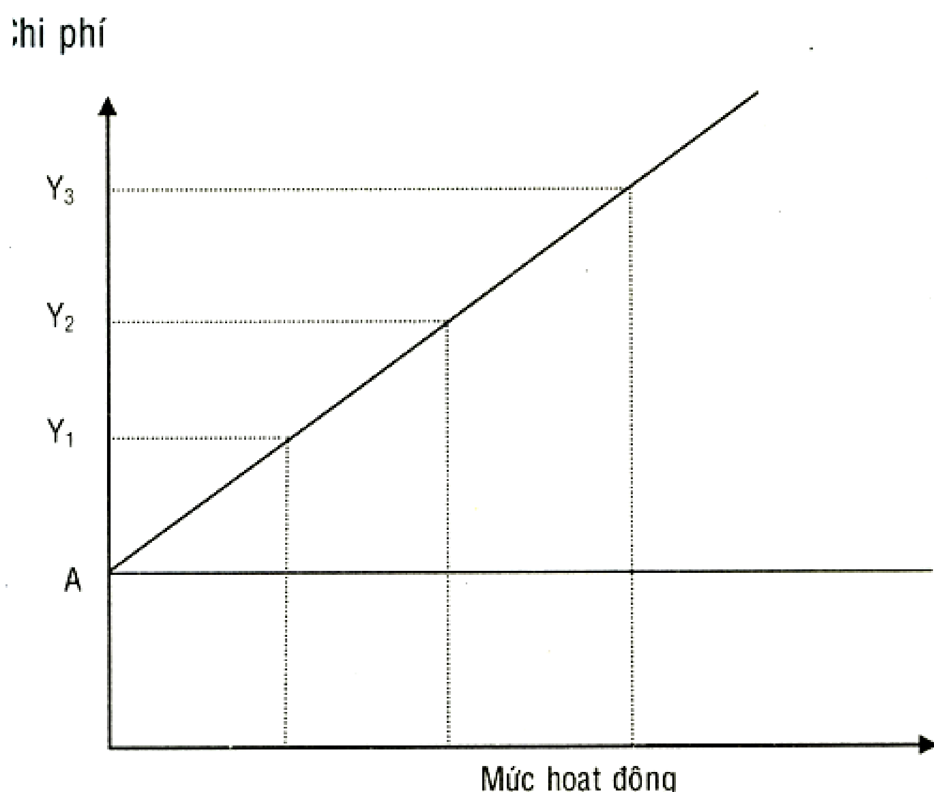
Phương pháp cực đại cực tiểu tính toán đơn giản, nhưng mức độ chính xác không cao, bởi vì trong tất cả các phần tử thống kê chỉ dùng hai điểm để xác định công thức chi phí. Nếu chỉ quan sát ở mức hoạt động cao nhất và thấp nhất chúng ta đã bỏ qua những biến động hoặc xu hướng biến đổi của các chỉ tiêu quan sát, do vậy kết quả dự đoán thường không đạt độ chính xác cao.

2.3.2. Phương pháp đồ thị phân tán

Theo phương pháp này, người ta sử dụng đồ thị để xác định biến phí và định phí trong chi phí hỗn hợp.

Căn cứ vào phương trình y = ax + b (với a là biến phí đơn vị, b là định phí) chúng ta sẽ xác định được một cách dễ dàng các điểm trên đồ thị ứng với các mức độ hoạt động khác nhau và tổng chi phí ở các mức khác nhau. Sau đó, kẻ một đường thẳng sao cho chúng chia các điểm đã xác định thành hai phần bằng nhau, đường thẳng này ta gọi là đường hồi quy.

Giao điểm giữa đường hồi quy với trục tung sẽ xác định được định phí, để xác định biến phí đơn vị của một sản phẩm, ta lấy tổng chi phí tại một mức hoạt động nào đó trừ đi định phí sau đó chia cho mức độ hoạt động tại đó.



Thí dụ:

Tại một Công ty thương mại đang nghiên cứu xây dựng công thức dự toán chi phí dịch vụ mua ngoài thành biến phí và định phí, tài liệu chi phí dịch vụ mua ngoài và số lượng sản phẩm thống kê được qua 6 tháng như sau:

Tháng	Số lượng sản phẩm (1.000)	Chi phí SXKD (1.000)
1	300	155.000
2	250	137.500
3	225	128.750
4	200	120.000
5	175	111.250
6	150	102.500

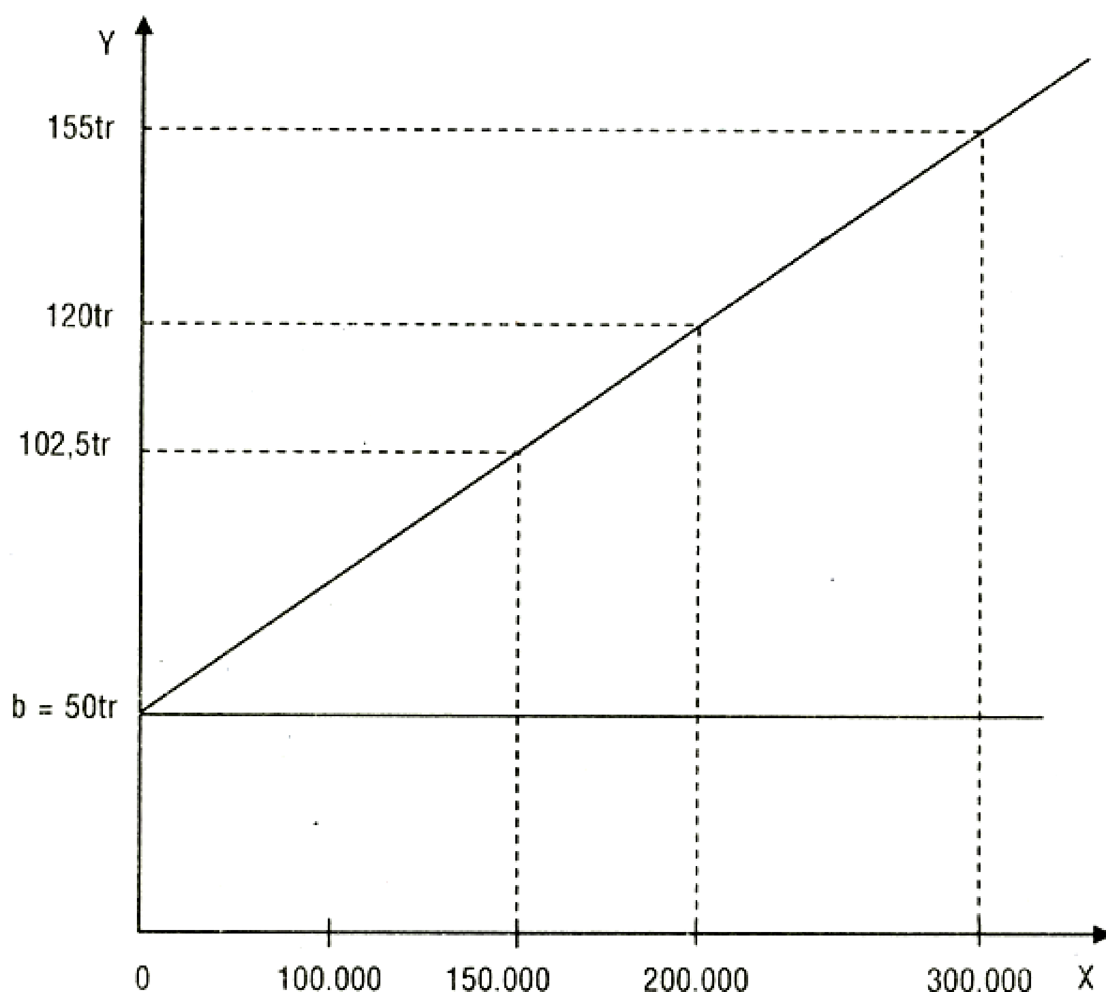
Yêu cầu:

Sử dụng phương pháp đồ thị phân tán lập phương trình dự toán chi phí dịch vụ mua ngoài.

Bài giải:

- Xác định trên đồ thị các điểm có mức x và y tương ứng

Vẽ một đường thẳng chia các điểm này ra hai phần bằng nhau, đường thẳng cắt trục tung tại mức 50.000 (ngđ) vậy ta có định phí là 50.000 (ngđ)



Tại mức x = 200.000, ta có tổng chi phí = 120.000 (ngđ)

Tính tổng biến phí = 120.000 (ngđ) – 50.000 (ngđ)

= 70.000 (ngđ)

Với x = 200.000 sản phẩm, biến phí cho mỗi sản phẩm là 350 (ngđ)

Phương trình dự toán chi phí:

$$y = 350\,x + 50.000 \text{ (ngđ)}$$

2.3.3. Phương pháp bình phương bé nhất

Khái niệm bình phương bé nhất có nghĩa là, tổng của các bình phương của các độ lệch giữa các điểm với đường hồi quy là nhỏ nhất so với bất kỳ một đường biểu diễn nào khác.

Từ phương trình tuyến tính căn bản y = ax + b với tập hợp n phần tử quan sát ta có hệ thống phương trình như sau:

$$\sum xy = a\sum x^2 + b\sum x \quad (1)$$

$$\sum y = a\sum x + n\,b \quad (2)$$

Giải hệ thống phương trình trên ta sẽ xác định được các yếu tố a và b, từ đó lập được phương trình hồi quy thích hợp

Để minh họa cho phương pháp này, ta lấy lại số liệu về chi phí dịch vụ mua ngoài của Doanh nghiệp (M) ở trên với n = 6 tháng

Từ số liệu gốc lập bảng tính toán như sau:

Tháng	x	y	xy	x^2
1	80	250	20.000	6.400
2	60	210	12.600	3.600
3	70	230	16.100	4.900
4	85	260	22.100	7.225
5	90	270	24.300	8.100
6	100	290	29.000	10.000
Cộng	485	1.510	124.100	40.225

Thay số liệu đã tính được trên bảng vào phương trình (1) và (2)

$$124.100 = 40.225a + 485b \quad (1)$$

$$1.510 = 485a + 6b \quad (2)$$

Giải hệ thống phương trình chứa hai ẩn số ở trên sẽ tính được như sau:

a = 2.000

b = 90.000

Như vậy biến phí tính cho một sản phẩm là 2.000 đồng và định phí của chi phí dịch vụ là 90.000 đồng. Phương trình cần tìm có dạng:

y = 2.000x + 90.000

Từ phương trình đã lập, giả sử dự kiến có 90 sản phẩm thì chi phí dịch vụ mua ngoài sẽ là:

Biến phí	(90 x 2.000)	=	180.000
Định phí			90.000
Tổng chi phí ước tính			270.000

Phương pháp bình phương bé nhất là phương pháp phân tích chi phí hỗn hợp tốt nhất vì nó cho kết quả với độ chính xác cao. Bởi vì khi chúng ta thiết lập phương trình dự toán chi phí y = ax+b, các điểm chi phí hỗn hợp có tổng độ lệch có giá trị tuyệt đối nhỏ nhất.

Thực tế việc ứng dụng phương pháp nào còn tùy thuộc vào trình độ và đòi hỏi của mục đích phân tích

2.3.4. Một số chi phí khác phục vụ cho việc hoạch định, kiểm soát và ra quyết định

2.3.4.1. Chi phí chênh lệch

Là những chi phí có trong phương án này nhưng lại không hoặc chỉ có một phần trong phương án kia, do đó tạo ra chênh lệch chi phí.Chi phí chênh lệch là những thông tin hữu ích để người quản lý thấy được sự khác biệt giữa chi phí và các lợi ích của mỗi phương án, giúp lựa chọn phương án kinh doanh tốt nhất.

Thí dụ:

Nếu chọn kinh doanh sản phẩm A, Doanh nghiệp phải tốn chi phí quảng cáo, nhưng nếu kinh doanh sản phẩm B, Doanh nghiệp sẽ không phải tốn chi phí quảng cáo, đây là chi phí chênh lệch.

2.3.4.2. Chi phí kiểm soát được và không kiểm soát được:

Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được là những khái niệm chi phí phản ánh khả năng kiểm soát của nhà quản trị đối với những khoản chi phí phát sinh trong phạm vi trách nhiệm. Một khoản chi phí là chi phí kiểm soát được đối với một nhà quản trị nào đó, khi nhà quản trị đó có thể kiểm soát và tác động đến mức độ của khoản chi phí đó. Những chi phí mà nhà quản trị không thể tác động vào được xếp vào loại chi phí không thể kiểm soát được đối với nhà quản trị đó. Tuy nhiên có nhiều khoản chi phí không hoàn toàn thuộc quyền kiểm soát của bất kỳ một cá nhân nào hết. Khi phân loại chi phí thành chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được, nhân viên kế toán quản trị thường chú trọng vào khả năng tác động đến khoản chi phí đó của nhà quản trị. Câu hỏi đặt ra không phải là "ai kiểm soát chi phí?" mà là "ai ở vị trí có thể tác động đến khoản chi phí".

Bảng 2.2 dưới đây liệt kê một số khoản mục chi phí cùng với các phân loại thông thường chúng thành chi phí kiểm soát được hay chi phí không kiểm soát được.

Bảng 2.2: Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được

Khoản mục chi phí	Nhà quản trị	Phân loại
Chi phí nguyên liệu sử dụng trong quá trình sản xuất sản phẩm ở nhà máy	Quản đốc phân xưởng	Kiểm soát được (quản đốc phân xưởng có thể tiến hành một số quá trình kiểm soát số lượng nguyên liệu sử dụng nhằm hạn chế lãng phí và sản phẩm hỏng)
Chi phí thực phẩm sử dụng trong nhà hàng	Quản lý nhà hàng	Kiểm soát được (quản lý nhà hàng có thể tiến hành một số quá trình kiểm soát số lượng thực phẩm sử dụng, bằng cách lên lịch quá trình chế biến để đảm bảo rằng không có thực phẩm chế biến thừa và bị lãng phí
Chi phí quảng cáo trên phạm vi cả nước của công ty cho thuê xe du lịch An Thái	Quản lý chi nhánh Tân Sơn Nhất của Công ty An Thái	Không kiểm soát được
Chi phí các hoạt động kế toán và xử lý số liệu của Siêu thị Hoàn Cầu trên phạm vi cả nước	Quản lý chi nhánh siêu thị Hoàn Cầu ở Quận 7 – Tp. HCM	Không kiểm soát được

2.3.4.3. Chi phí cơ hội

Chi phí cơ hội là giá trị của lợi ích lớn nhất chịu hy sinh do chọn phương án này thay vì phương án tốt nhất kế cận. Một thí dụ đơn giản, nếu được chọn giữa thịt bò với cá cho bữa ăn trưa, chi phí cơ hội của việc ăn thịt bò là sự hy sinh cảm giác thích thú của việc ăn cá. Thí dụ khác, giả sử một doanh nghiệp có một vị trí kinh doanh tốt đẹp, hàng năm thu lãi khoảng 850tr.đ. Lại giả sử có một doanh nghiệp khác, đề nghị thuê vị trí đó với giá 480 tr.đ một năm. Như vậy, nếu xét cả chi phí cơ hội thì rõ ràng doanh nghiệp này chỉ còn lãi 370 tr.đ (850tr.đ – 480tr.đ).

Nếu doanh nghiệp có một vị trí khác để kinh doanh và cho thuê vị trí hiện tại, thì doanh nghiệp đương nhiên thu được khoản tiền cho thuê 480 tr.đ này. Tuy nhiên, do chưa thể cho thuê vị trí hiện tại và vẫn phải tiếp tục kinh doanh ở đây, nên doanh nghiệp coi như bị thất thu khoản tiền cho thuê 480tr.đ/năm.

Nhiều nghiên cứu hành vi của các nhà kinh tế đã cho thấy xu hướng bỏ qua hay coi nhẹ tầm quan trọng của chi phí cơ hội của nhiều người. Thí dụ, khi hỏi những người được điều tra có sẵn sàng bỏ ra 2 tr.đ để mua cặp vé xem trận chung kết quốc gia hay không, hầu hết trả lời không. Tuy nhiên, cũng có nhiều người trong những người đó nói rằng họ sẽ không bán cặp vé để được 2tr đ nếu được cho không cặp vé đó. Những người này không muốn chi 2trđ để mua vé, nhưng lại sẵn sàng chấp nhận chi phí cơ hội 2 trđ để đi xem trận bóng đá hơn là bán vé đi. Trong cả hai trường hợp, đôi bạn nào đi xem trận bóng đá cũng "nghèo hơn" đôi bạn không đi xem 2 trđ. Bỏ qua hay xem nhẹ tầm quan trọng của chi phí cơ hội có thể dẫn đến các quyết định không phù hợp hay sai lầm.

2.3.4.4. Chi phí ẩn (chìm, lặn)

Chi phí chìm là chi phí đã phát sinh trong quá khứ. Do đó, chi phí chìm không ảnh hưởng gì đến chi phí trong tương lai, và không thể bị thay đổi vì bất kỳ hành động nào trong hiện tại hay trong tương lai. Thí dụ, chi phí sản xuất của thành phẩm tồn kho hay chi phí mua sắm thiết bị. Dù thiết bị hay hàng tồn kho hiện nay vô dụng, chi phí để có chúng cũng không thể bị thay đổi vì bất kỳ hành động nào trước mắt hay sau này. Do vậy, chi phí chìm không thích hợp cho quyết định trong tương lai.

Thí dụ:

Chi phí khấu hao TSCĐ, tiền thuê nhà đang sử dụng.

2.4. GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

2.4.1. Khái niệm

Giá thành là một chỉ tiêu tổng hợp phản ánh chất lượng toàn bộ hoạt động sản xuất kinh doanh và quản lý kinh tế tài chính tại Doanh nghiệp

2.4.2. Đặc trưng của giá thành sản phẩm

- Bản chất của giá thành là chi phí – chi phí có mục đích – được sắp xếp theo yêu cầu nhà quản lý.

- Giá thành thể hiện mối tương quan giữa chi phí với kết quả đạt được trong từng giai đoạn nhất định

2.4.3. Phân loại giá thành sản phẩm

2.4.3.1. Phân loại giá thành theo thời điểm xác định

Đối với Doanh nghiệp sản xuất:

Giá thành sản phẩm chia thành ba loại

- **Giá thành kế hoạch:** Là giá thành được tính trước khi bắt đầu sản xuất kinh doanh cho tổng sản phẩm kế hoạch dựa trên chi phí định mức của kỳ kế hoạch.

Giữa giá thành kế hoạch và giá thành định mức có mối quan hệ với nhau:

Giá thành kế hoạch = Giá thành định mức x Tổng sản phẩm theo kế hoạch

- **Giá thành thực tế:** Là giá thành được xác định sau khi đã hoàn thành việc chế tạo sản phẩm, trên cơ sở các chi phí thực tế phát sinh và kết quả sản xuất kinh doanh thực tế đạt được.

Đối với Doanh nghiệp xây lắp: Giá thành sản phẩm được chia làm ba loại

- **Giá thành dự toán:** Là tổng chi phí gián tiếp và trực tiếp được dự toán để hoàn thành khối lượng xây lắp

tính theo đơn giá tổng hợp cho từng khu vực thi công và theo định mức kinh tế kỹ thuật do Nhà nước ban hành để xây dựng công trình XDCB.

Giá thành dự toán = Giá trị dự toán – Lãi định mức – Thuế GTGT

Giá trị dự toán là giá trị được xây dựng trên cơ sở thiết kế kỹ thuật đã được duyệt, các định mức kinh tế kỹ thuật do Nhà nước quy định, tính theo đơn giá tổng hợp cho từng khu vực thi công, lãi định mức và phần thuế GTGT

Lãi định mức và thuế GTGT trong XDCB được Nhà nước xác định trong từng thời kỳ

- **Giá thành kế hoạch:** Là giá thành dự toán được tính từ những điều kiện cụ thể của Doanh nghiệp xây lắp, như biện pháp thi công, các định mức đơn giá áp dụng trong Doanh nghiệp xây lắp.

- **Giá thành thực tế:** Là toàn bộ chi phí thực tế phát sinh liên quan đến công trình xây lắp đã hoàn thành

2.4.3.2. Phân loại theo nội dung cấu thành giá thành.

Giá thành sản phẩm được chia làm hai loại:

- Giá thành sản xuất: Là toàn bộ chi phí sản xuất có liên quan đến khối lượng công việc, sản phẩm hoàn thành

- Giá thành toàn bộ: Là toàn bộ chi phí phát sinh liên quan đến một khối lượng sản phẩm hoàn thành từ khi sản xuất đến khi tiêu thụ xong sản phẩm

Giá thành toàn bộ còn gọi là giá thành đầy đủ và được tính như sau:

Giá thành toàn bộ = Giá thành sản xuất + Chi phí ngoài sản xuất

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Nhận diện chi phí và thấu hiểu dạng thức ứng xử của từng loại chi phí trong quá trình hoạt động là điều kiện để nhà quản trị doanh nghiệp có những quyết định đúng đắn trong việc phân phối và sử dụng nguồn lực một cách hiệu quả. Ngoài ra, nhận dạng chi phí, hiểu được bản chất của sự tác động của chi phí trong từng mặt hoạt động sẽ giúp nhà quản trị kiểm soát được chi phí.

Với mỗi phương pháp phân loại chi phí có những tác dụng khác nhau, sẽ hỗ trợ cho nhà quản trị đánh giá hiệu quả hoạt động của từng bộ phận, trên cơ sở đó cải tiến hoạt động sản xuất, tiết kiệm chi phí gia tăng lợi nhuận. Với các phương pháp phân loại chi phí nhà quản trị có thể đo lường và phân bổ chi phí theo mối quan hệ nhân quả với đối tượng chịu phí. Thực hiện được điều này nhà quản trị sẽ có những quyết định đúng đắn nhất trong quá trình điều hành doanh nghiệp.

CÂU HỎI ÔN TẬP CHƯƠNG 2

1. Chi phí thời kỳ là những chi phí:
   a. Được khấu trừ vào lợi nhuận gộp trong kỳ.
   b. Tính thẳng vào giá thành sản phẩm
   c. Bao gồm cả chi phí nhân công trực tiếp
   d. Thuộc khoản mục chi phí sản xuất chung
2. Chi phí chuyển đổi không bao gồm những chi phí sau đây:
   a. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
   b. Chi phí nhân công trực tiếp
   c. Chi phí điện sử dụng tại phân xưởng sản xuất
   d. Chi phí công cụ dụng cụ phục vụ cho sản xuất
3. Khoản mục nào sau đây là chi phí hỗn hợp:
   a. Chi phí sản xuất chung
   b. Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất
   c. Chi phí điện trực tiếp sản xuất sản phẩm
   d. Tiền lương nhân viên quản lý phân xưởng sản xuất
4. Phát biểu nào sau đây là sai:
   a. Định phí tùy ý gắn liền với những chiến lược đầu tư dài hạn của doanh nghiệp
   b. Định phí bắt buộc không thể cắt giảm
   c. Định phí tùy ý thuộc quyền quyết định của nhà quản trị
   d. Định phí tùy ý có thể cắt giảm
5. Khoản mục nào sau đây là chi phí thời kỳ:
   a. Tiền lương chi cho nhân viên bán hàng
   b. Chi phí nguyên vật liệu bảo trì máy móc thiết bị
   c. Tiền điện nước sử dụng tại phân xưởng sản xuất
   d. Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất

6. Doanh nghiệp khảo sát chi phí sản xuất chung qua 6 tháng kết quả như sau: Mức hoạt động cao nhất sản lượng là 200 sản phẩm, chi phí sản xuất chung 1.160.000 (ngđ). Mức hoạt động thấp nhất sản lượng là 120 sản phẩm, chi phí sản xuất chung 840.000 (ngđ). Doanh nghiệp dự kiến sang tháng sau sản lượng tăng thêm 50 sản phẩm so với tháng cao nhất, định phí tăng thêm 50.000 (ngđ). Chi phí tính cho mỗi sản phẩm nếu phương án thực hiện được là:
   a. 5.640 (ngđ)
   b. 5.600 (ngđ)
   c. 5.800 (ngđ)
   d. 5.440 (ngđ)
7. Doanh nghiệp khảo sát chi phí sản xuất chung qua 6 tháng kết quả như sau: Mức hoạt động cao nhất sản lượng là 240 sản phẩm, chi phí sản xuất chung 1.392.000 (ngđ). Mức hoạt động thấp nhất sản lượng là 144 sản phẩm, chi phí sản xuất chung 1.008.000 (ngđ). Doanh nghiệp dự kiến sang tháng sau sản lượng giảm 40 sản phẩm so với tháng cao nhất, biến phí cho mỗi sản phẩm giảm 200 (ngđ). Theo bạn doanh nghiệp .... so với tháng cao nhất:
   a. Không nên thực hiện phương án do chi phí cho mỗi sản phẩm tăng 160 (ngđ)
   b. Nên thực hiện phương án do chi phí cho mỗi sản phẩm giảm 120 (ngđ)
   c. Không nên thực hiện phương án do chi phí cho mỗi sản phẩm tăng 250 (ngđ)
   d. Nên thực hiện phương án do chi phí cho mỗi sản phẩm giảm 260 (ngđ)

8. Chi phí không kiểm soát được:
   a. Là những chi phí không thuộc quyền quyết định của nhà quản trị
   b. Là những chi phí có tính chất ngắn hạn
   c. Là những chi phí do nhà quản trị toàn quyền quyết định
   d. Là những chi phí có thể cắt giảm
9. Trong chi phí hỗn hợp, phần biến phí phản ánh chi phí:
   a. Chi phí thực tế hoặc chi phí vượt định mức
   b. Chi phí định mức
   c. Chi phí kế hoạch
   d. Chi phí căn bản để duy trì hoạt động
10. Khoản mục nào sau đây là biến phí:
   a. Tiền thuê mặt bằng tính theo doanh thu
   b. Chi phí điện thắp sáng tại phân xưởng sản xuất
   c. Tiền lương nhân viên bán hàng
   d. Tiền lương nhân viên quản lý doanh nghiệp

BÀI TẬP CHƯƠNG 2

BÀI 1

Tại một doanh nghiệp sản xuất và tiêu thụ sản phẩm, có chi phí phát sinh trong kỳ như sau: (ĐVT: 1.000)

- Chi phí nguyên vật liệu sản xuất trực tiếp sản phẩm: 60.000

- Chi phí vật liệu bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng SX: 4.000; bảo trì thiết bị văn phòng: 200

- Chi phí thuê mặt bằng trưng bày sản phẩm: 10.000

- Khấu hao tài sản cố định phân xưởng sản xuất: 10.000; bộ phận bán hàng: 10.000; bộ phận quản lý doanh nghiệp: 9.000

- Chi phí điện nước cho phân xưởng sản xuất: 9.000; bộ phận bán hàng: 10.000; bộ phận quản lý doanh nghiệp: 8.000

- Chi phí công cụ dụng cụ cho phân xưởng sản xuất: 5.000; bộ phận quản lý doanh nghiệp 3.000

- Hoa hồng bán hàng chi cho đại lý: 40.000

- Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất: 30.000; nhân viên quản lý phân xưởng: 12.000; bộ phận bán hàng (trả theo thời gian): 12.000; bộ phận quản lý doanh nghiệp: 20.000 (đã bao gồm các khoản trích theo lương)

Yêu cầu:

1. Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

2. Phân loại chi phí theo phương pháp ứng xử

BÀI 2

Tại một Công ty thương mại đang nghiên cứu xây dựng công thức dự toán chi phí dịch vụ mua ngoài thành biến phí và định phí, tài liệu chi phí dịch vụ mua ngoài và số lượng sản phẩm thống kê được qua 6 tháng như sau:

Tháng	Số lượng sản phẩm (1.000)	Chi phí SXKD (1.000)
1	80	500.000
2	60	420.000
3	70	460.000
4	85	520.000
5	90	540.000
6	100	580.000

Yêu cầu:

1. Sử dụng phương pháp cực đại cực tiểu lập phương trình dự toán chi phí dịch vụ mua ngoài và nêu ý nghĩa của phương trình.

2. Giả sử số lượng sản phẩm tiêu thụ tháng 7 tăng 20% so với tháng 6, chi phí dịch vụ mua ngoài sẽ thay đổi như thế nào?

3. Xác định chi phí dịch vụ mua ngoài cho mỗi sản phẩm trong các trường hợp:

- Công ty tiêu thụ được 90.000 sản phẩm
- Công ty tiêu thụ được 120.000 sản phẩm
- Công ty tiêu thụ được 150.000 sản phẩm

Giải thích nguyên nhân của sự biến động chi phí tại các mức sản lượng tiêu thụ.

BÀI 3

Tại một Công ty sản xuất sản phẩm X đang nghiên cứu xây dựng công thức dự toán chi phí sản xuất chung thành biến phí và định phí, tài liệu chi phí kinh doanh và khối lượng tấn than thống kê được qua 6 tháng như sau:

Tháng	Khối lương sản phẩm	Chi phí SXC (1.000)
1	20	85.000
2	30	105.000
3	40	120.000
4	50	130.000
5	60	140.000
6	70	150.000

Yêu cầu:

1. Sử dụng phương pháp bình phương bé nhất lập công thức dự toán chi phí SXKD.

2. Giả sử khối lượng là 120 sản phẩm chi phí SXKD là bao nhiêu?

BÀI 4

Tại một doanh nghiệp sản xuất có tài liệu thống kê về chi phí sản xuất chung qua 12 tháng, cho thấy mức hoạt động cao nhất 2.000 giờ máy, chi phí sản xuất chung 72.000.000đ; mức hoạt động thấp nhất 1.000 giờ máy, chi phí sản xuất chung 42.000.000đ. Nhà quản trị dự kiến sang tháng sau tăng đầu tư định phí 5.000.000, dự kiến số giờ máy hoạt động 2.400 giờ (trong phạm vi phù hợp). Hãy so sánh chi phí khi doanh nghiệp đạt mức hoạt động cao nhất và cho nhận xét sau khi phương án thực hiện?

BÀI 5

Doanh nghiệp K có tài liệu khảo sát về chi phí chung như sau: tại mức cao nhất có số lượng sản phẩm tiêu thụ là 3.250 sản phẩm với chi phí chung 78.000.000đ, mức thấp nhất có số lượng sản phẩm tiêu thụ là 2.500 sản phẩm, chi phí chung 68.400.000đ. Biết tại mức tiêu thụ thấp nhất có: chi phí hoa hồng bán hàng: 22.500.000đ, chi phí khấu hao TSCĐ 12.000.000, tiền lương nhân viên quản lý: 20.400.000đ, chi phí dịch vụ mua ngoài là 13.500.000đ.

Yêu cầu:

1. Xác định chi phí dịch vụ mua ngoài tại mức tiêu thụ cao nhất.

2. Lập phương trình dự toán chi phí dịch vụ mua ngoài.

3. Lập phương trình dự đoán tổng chi phí chung

4. Hãy cho biết khi doanh nghiệp tiêu thụ tại các mức 3.500 SP và 4.000 SP thì tổng chi phí chung là bao nhiêu? Giải thích nguyên nhân của sự biến động chi phí.

BÀI 6

Công ty B có chi phí điện sản xuất, thắp sáng và quản lý của xưởng sản xuất, được thống kê như sau:

Tháng	Số giờ máy sản xuất	CP (1.000Đ)
1	7.200	5.100
2	6.400	5.000
3	7.800	5.200
4	8.200	5.400
5	8.400	5.800
6	7.600	5.160

Điện thắp sáng và quản lý của xưởng tương đối ổn định, điện chạy máy sản xuất biến đổi tỷ lệ theo số giờ máy sản xuất.

Yêu cầu:

1. Phân tích chi phí điện thành biến phí, định phí bằng phương pháp cực đại cực tiểu, lập phương trình chi phí điện.

2. Phân tích chi phí điện thành biến phí, định phí bằng phương pháp bình phương bé nhất, lập phương trình chi phí điện.

BÀI 7

Công ty Trường Thịnh chuyên sản xuất và kinh doanh hàng may mặc, trong tháng 7 công ty có phát sinh các khoản chi phí sau:

- Chi mua nguyên vật liệu trị giá bao gồm thuế GTGT khấu trừ 10% là 66.000.000đ chuyển thẳng để sản xuất trực tiếp sản phẩm 80%, 10% xuất sử dụng tại bộ phận bán hàng; 10% xuất để bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng sản xuất.

- Mua công cụ dụng cụ sử dụng tại phân xưởng sản xuất loại phân bổ 3 tháng kể từ tháng này, trị giá chưa thuế 15.000.000đ, thuế GTGT khấu trừ 10%.

- Chi hoa hồng cho hoạt động bán hàng 30.000.000đ

- Chi quảng cáo 10.000.000đ

- Chi phí tiền lương: công nhân trực tiếp sản xuất: 20.000.000đ, nhân viên quản lý phân xưởng: 10.000.000đ, bộ phận bán hàng: 10.000.000đ, bộ phận quản lý doanh nghiệp 12.000.000đ (đã bao gồm các khoản trích theo lương)

- Chi thuê một phần mặt bằng để sản xuất 10.000.000đ

- Mua văn phòng phẩm 10.000.000đ, xuất sử dụng cho bộ phận quản lý doanh nghiệp 8.000.000đ, bộ phận bán *hàng 1.000.000, phân xưởng sản xuất 1.000.000đ*

Yêu cầu:

Phân loại chi phí theo các phương pháp sau:

1. Theo chức năng hoạt động

2. Theo mối quan hệ với đối tượng chịu phí

3. Theo phương pháp ứng xử của chi phí

BÀI 8

Tại một doanh nghiệp sản xuất có tài liệu thống kê về chi phí sản xuất chung qua 12 tháng, cho thấy mức hoạt động cao nhất 3.000 giờ máy chi phí sản xuất chung 80.000.000đ; mức hoạt động thấp nhất 1.000 giờ máy chi phí sản xuất chung 40.000.000đ. Nhà quản trị dự kiến sang tháng sau giảm biến phí mỗi sản phẩm 2.000đ/sp và dự kiến sản lượng tiêu thụ sẽ giảm 10% so với mức cao nhất. Hãy so sánh chi phí khi doanh nghiệp đạt mức hoạt động cao nhất và cho nhận xét sau khi phương án thực hiện?

BÀI 9

Doanh nghiệp T có tài liệu khảo sát về chi phí chung như sau: tại mức cao nhất có số lượng sản phẩm tiêu thụ là 3.000 sản phẩm chi phí chung 90.000.000đ, mức thấp nhất có số lượng sản phẩm tiêu thụ là 1.500 sản phẩm, chi phí chung 60.000.000đ. Biết giá bán của doanh nghiệp là 50.000đ/SP. Doanh nghiệp dự kiến tăng định phí hoạt động 10.000.000đ; và tăng biến phí 5%, giá bán sẽ được điều chỉnh là 52.000đ/SP và kỳ vọng sản lượng tiêu thụ sẽ đạt 3.500 SP. Theo bạn công ty có nên thực hiện phương án này không? (xét mục tiêu của doanh nghiệp là hiệu quả sử dụng vốn)

BÀI 10

Doanh nghiệp T có tài liệu khảo sát về chi phí chung như sau: tại mức cao nhất có số lượng sản phẩm tiêu thụ là 4.500 sản phẩm, chi phí chung 135.000.000đ, mức thấp nhất có số lượng sản phẩm tiêu thụ là 2.250 sản phẩm, chi phí chung 90.000.000đ. Biết giá bán của doanh nghiệp là 60.000/SP. Doanh nghiệp dự kiến tăng định phí hoạt động 10.000.000; và tăng biến phí 5%, giá bán sẽ được điều chỉnh là 52.000đ/SP và kỳ vọng sản lượng tiêu thụ sẽ đạt 3.500 SP. Theo bạn công ty có nên thực hiện phương án này không? (Xét mục tiêu của doanh nghiệp là hiệu quả sử dụng vốn)

GIẢI BÀI TẬP CHƯƠNG 2

BÀI 1

1. Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động:

Chi phí sản xuất:	**130.000**
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:	60.000
- Chi phí nhân công trực tiếp:	30.000
- Chi phí sản xuất chung:	40.000
▪ Chi phí vật liệu bảo trì thiết bị:	4.000
▪ Khấu hao TSCĐ:	10.000
▪ Chi phí điện nước:	9.000
▪ Chi phí công cụ dụng cụ:	5.000
▪ Chi phí lương nhân viên quản lý:	12.000
Chi phí ngoài sản xuất:	**122.200**
- Chi phí bán hàng:	82.000
▪ Thuê mặt bằng:	10.000
▪ Khấu hao TSCĐ:	10.000
▪ Chi phí điện nước:	10.000
▪ Hoa hồng đại lý:	40.000
▪ Chi phí lương nhân viên BH:	12.000
- Chi phí quản lý doanh nghiệp:	40.200
▪ Chi phí vật liệu bảo trì thiết bị:	200
▪ Khấu hao TSCĐ:	9.000
▪ Chi phí điện nước:	8.000
▪ Chi phí công cụ dụng cụ:	3.000
▪ Chi phí lương nhân viên Q.lý:	20.000

2. Phân loại chi phí theo phương pháp ứng xử:

- Tổng biến phí: 138.000
- Tổng định phí: 83.000
- Tổng chi phí hỗn hợp: 31.200

BÀI 2

1.

Chỉ tiêu	Số lượng	Chi phí dịch vụ mua ngoài
Mức cao nhất	100	580.000.000
Mức thấp nhất	60	420.000.000
Chênh lệch	40	160.000.000

$$A = \frac{160.000.000}{40} = 4.000.000đ$$

Với y = Ax + b

=> b = 580.000.000 - 4.000.000 x 100 = 180.000.000

Công thức dự đoán chi phí:

y = 4.000.000x + 180.000.000

2.

Sản lượng tăng 20% = 120 sản phẩm

Tổng chi phí dịch vụ mua ngoài là:

y = 4.000.000 x 120 + 180.000.000 = 660.000.000

3. Chi phí dịch vụ mua ngoài trong trường hợp sản lượng tiêu thụ là: 150 sản phẩm

y = 4.000.000 x 150 + 180.000.000 = 780.000.000

Tổng hợp chi phí tại các mức tiêu thụ:

Mức tiêu thụ	Biến phí		Định phí		Tổng chi phí
	Tổng biến phí	Biến phí đơn vị	Tổng định phí	Định phí đơn vị	
90	360.000.000	4.000.000	180.000.000	2.000	540.000.000
120	480.000.000	4.000.000	180.000.000	1.500	660.000.000
150	600.000.000	4.000.000	180.000.000	1.200	780.000.000

Giải thích:

- Biến phí cho một đơn vị sản phẩm không đổi, tổng biến phí thay đổi khi sản lượng thay đổi

- Định phí cho một đơn vị sản phẩm thay đổi, tổng định phí không đổi. Do đó sự thay đổi này là do sự thay đổi của định phí, sản lượng tăng lên định phí tính cho một đơn vị sản phẩm giảm xuống

BÀI 3

1.

Tháng	Khối lương sản phẩm (x)	Chi phí SXC (1.000) (y)	(x^2)	(xy)
1	20	85.000	400	1.700.000
2	30	105.000	900	3.150.000
3	40	120.000	1.600	4.800.000
4	50	130.000	2.500	6.500.000
5	60	140.000	3.600	8.400.000
6	70	150.000	4.900	10.500.000
N = 6	270	730.000	13.900	35.050.000

Ta có:

$\sum xy = a\sum x^2 + b\sum x$

$\sum y = a\sum x + n\,b$

Thế vào hệ phương trình trên ta có:

35.050.000 = 13.900a + 270b

730.000 = 270a + 6b

Giải hệ phương trình trên ta được:

a = 1.260

b = 64.967

Phương trình dự đoán chi phí: y = 1260 x + 64.967

2. Khi khối lượng sản phẩm đạt 120 thì tổng chi phí sẽ là:

y = 1260 x 120 + 64.967 = 216.167.

BÀI 4

Trước khi thực hiện phương án:

Chỉ tiêu	Mức hoạt động	Chi phí SXC
Mức cao nhất	2.000	72.000.000
Mức thấp nhất	1.000	42.000.000
Chênh lệch	1.000	30.000.000

$$a = \frac{30.000.000}{1.000} = 30.000đ$$

Với y = ax + b

=> b = 72.000.000 - 2.000 x 30.000 = 12.000.000

Công thức dự đoán chi phí: y = 30.000x + 12.000.000

So sánh trước và sau khi thực hiện phương án:

Trước khi thực hiện phương án			Sau khi thực hiện phương án		
Biến phí 1SP	Định phí 1SP	Cộng	Biến phí 1SP	Định phí 1SP	Cộng
30.000	6.000	36.000	30.000	7.083	37.083

Sau khi phương án thực hiện chi phí cho 1 đơn vị hoạt động tăng 1.083đ/đơn vị hoạt động, nguyên nhân của sự biến động này là do tốc độ tăng định phí lớn hơn tốc độ tăng của mức hoạt động.

BÀI 5

1. Xét tại mức hoạt động thấp nhất ta có:

Tổng định phí = 12.000.000 + 20.400.000 = 32.400.000

$$\text{Biến phí 1SP} = \frac{22.500.000}{2.500} = 9.000$$

Xét tại mức hoạt động cao nhất ta có:

Tổng định phí = 32.400.000

Tổng biến phí = 3.250 x 9 = 29.250.000

Vậy chi phí dịch vụ mua ngoài

78.000.000 – 32.500.000 – 29.250.000 = 16.250.000.

2.

Chỉ tiêu	Mức tiêu thụ	Chi phí SXC
Mức cao nhất Mức thấp nhất	3.250 2.500	16.250.000 13.500.000
Chênh lệch	750	2.750.000

$$a = \frac{2.750.000}{750} = 3.667$$

b = 16.250.000 – 3.667 x 3250 = 4.332.250

Phương trình dự đoán chi phí dịch vụ mua ngoài

y = 3667 x + 4.332.250

3.

Chỉ tiêu	Mức tiêu thụ	Chi phí SXC
Mức cao nhất Mức thấp nhất	3.250 2.500	78.000.000 68.400.000
Chênh lệch	750	9.600.000

$$a = \frac{9.600.000}{750} = 12.800$$

b = 78.000.000 –12.800 x 3250 = 36.400.000

Phương trình dự đoán chi phí chung

y = 12.800 x + 36.400.000

4. Khi doanh nghiệp các có mức tiêu thụ 3.500 sp và 4.000 sản phẩm chi phí chung sẽ là:

Tại mức tiêu thụ 3.500:

(12.800 x 3.500) + 36.400.000 = 81.200.000

Tại mức tiêu thụ 4.000:

(12.800 x 4.000) + 36.400.000 = 87.600.000

Giải thích nguyên nhân thực hiện như Bài 2

Chương 3

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO CHI PHÍ THỰC TẾ

MỤC TIÊU NGHIÊN CỨU

Sau khi nghiên cứu Chương này, học viên có khả năng:

* *Hiểu được mô hình kế toán chi phí theo thực tế.*
* *Biết tập hợp chi phí sản xuất và phân bổ một cách hợp lý cho từng đối tượng chịu phí*
* *Biết được các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang và vận dụng chúng trong thực tiễn.*
* *Có khả năng tập hợp chi phí và tính giá thành cho hoạt động sản xuất phụ*
* *Có khả năng tập hợp chi phí và tính giá thành cho hoạt động sản xuất chính*

3.1. TỔNG QUAN VỀ DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

3.1.1. Đặc điểm của doanh nghiệp sản xuất

Doanh nghiệp sản xuất (DNSX) có ba chức năng chính hay ba mặt hoạt động trong quá trình kinh doanh đó là:

- **Sản xuất**: Bao gồm quá trình chế tạo thành phẩm để bán cho người tiêu dùng.

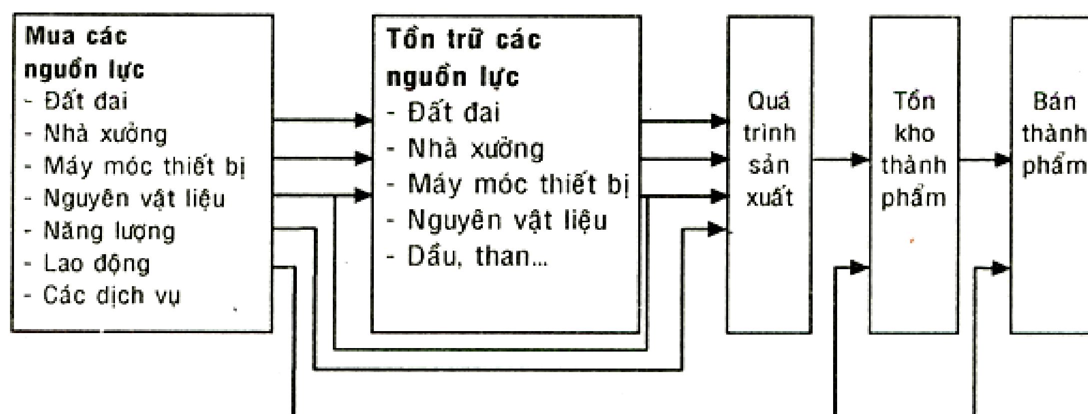
- **Bán hàng**: Bao gồm các hoạt động cần thiết để tiêu thụ sản phẩm

- **Quản lý hành chính**: Bao gồm các quá trình liên kết các hoạt động sản xuất với hoạt động bán hàng và các hoạt động khác phát sinh tại doanh nghiệp.

Tất cả các hoạt động đều đóng góp vào sự thành công của doanh nghiệp (DN). Người ta thường cho rằng hoạt động sản xuất và bán hàng là hoạt động trực tiếp có vai trò quan trọng trong các hoạt động ở DN, còn hoạt động nhân sự, kỹ thuật, tài chính là hoạt động gián tiếp có tính chất hành chính.

Quá trình của DN sản xuất có thể mô tả là quá trình theo đó tổ chức liên kết các thị trường để mua các yếu tố đầu vào cho sản xuất và bán thành phẩm. Chi phí của quá trình này bao gồm tất cả các khoản chi phí cần thiết để đưa sản phẩm (SP) vào vị thế có thể bán được, nghĩa là chúng bao gồm các chi phí mua vào, sản xuất, tiêu thụ, hành chính và tài chính. Quá trình này được minh họa qua sơ đồ sau:

Sơ đồ 3.1: Biểu diễn các giai đoạn của quá trình hoạt động của DNSX



3.1.2. Quá trình hoạt động sản xuất gồm năm giai đoạn

❖ ***Giai đoạn 1: Mua sắm các nguồn lực***

Quá trình tổ chức bắt đầu mua các yếu tố khác nhau của quá trình sản xuất. Công ty thường mua các yếu tố sản xuất theo khối lượng đủ để đề phòng thiếu hụt làm đình trệ quá trình sản xuất.

Có hai nguồn lực cần phân biệt: Loại thứ nhất, chúng ta thường gọi là nguồn lực lâu dài hay cố định như đất đai, nhà xưởng, máy móc thiết bị... Nguồn lực cố định tạo thành năng lực sản xuất của công ty, nó biểu hiện mức tối đa. Loại thứ hai liên quan đến yếu tố sản xuất ngắn hạn, như nguyên vật liệu, năng lượng... chúng được tiêu dùng nhanh chóng trong quá trình sản xuất, còn nguồn lực lao động được bỏ qua không thuộc loại dài hạn hay ngắn hạn, nghĩa là lao động không thuộc loại tồn trữ sản xuất.

❖ ***Giai đoạn 2: Tồn trữ nguồn lực***

Khi các yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất được mua, chúng được dự trữ để chờ đưa vào quá trình sản xuất. Tồn trữ các yếu tố đầu vào dễ nhận diện nhất là

nguyên vật liệu cất giữ trong kho, tùy thuộc nhu cầu sản xuất, đặc điểm của từng lọai nguyên vật liệu mà DN mua vào dự trữ cho sản xuất.

Dự trữ các nguồn lực dài hạn và ngắn hạn, phụ thuộc vào bản chất của quá trình sản xuất, cũng như các mức giá trên thị trường của các yếu tố đó.

❖ ***Giai đoạn 3: Quá trình sản xuất***

Quá trình sản xuất được bắt đầu từ việc chuyển nguyên liệu từ kho vào phân xưởng sản xuất, ở đó chúng được kết hợp với máy móc, sức lao động, năng lượng, phụ liệu và các nguồn lực khác theo tỉ lệ nhất định để tạo ra thành phẩm.

Độ dài của chu kỳ sản xuất (Quá trình biến đổi các yếu tố đầu vào thành thành phẩm) sẽ phụ thuộc vào bản chất của quá trình đó.

Dù cho phương pháp hoặc tốc độ quá trình sản xuất như thế nào, kỹ thuật của quá trình đó cơ bản là giống nhau. Ở đầu vào các yếu tố được đưa vào theo các tỉ lệ qua quá trình và ở đầu kia, thành phẩm được tạo ra.

❖ ***Giai đoạn 4: Sự tồn trữ thành phẩm***

Vào giai đoạn hoàn thành quá trình sản xuất, thành phẩm được chuyển vào kho để đem bán. Mục đích của công ty là đảm bảo sao cho có sự cân đối giữa số lượng thành phẩm với số lượng có thể tiêu thụ. Số lượng thành phẩm trong kho ở bất kỳ thời điểm nào cũng đại diện cho số lượng thành phẩm hoàn thành, nhưng chưa tiêu thụ được.

❖ ***Giai đoạn 5: Tiêu thụ***

Giai đoạn cuối cùng của quá trình hoạt động là tổ chức bán thành phẩm cho khách hàng. Quá trình tiêu thụ được xem là chấm dứt khi thành phẩm đã giao cho khách hàng. Giai đoạn này của quá trình sẽ bao gồm các yếu tố đầu vào, các yếu tố của quá trình tiêu thụ, tiếp thị và quản lý hành chính.

3.2. CHI PHÍ SẢN XUẤT THỰC TẾ VÀ GIÁ THÀNH THỰC TẾ CỦA SẢN PHẨM

3.2.1. Một số khái niệm

❖ *Khái niệm chi phí sản xuất thực tế*

- Chi phí sản xuất là những hao phí về lao động sống và lao động vật hóa phát sinh gắn liền với quá trình sản xuất. Chi phí sản xuất phát sinh liên tục, khách quan, đa dạng theo từng loại hình sản xuất.

- Chi phí sản xuất thực tế thường được thu thập sau khi quá trình sản xuất đã xảy ra ở một thời kỳ sản xuất nhất định

❖ *Khái niệm giá thành thực tế của sản phẩm.*

- Giá thành sản phẩm là những chi phí sản xuất tính cho một khối lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành nhất định.

3.2.2. Mục tiêu kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo chi phí thực tế

- Cung cấp thông tin về chi phí sản xuất thực tế phát sinh, làm cơ sở để xác định chi phí sản xuất dở dang, giá thành sản phẩm, phục vụ cho việc lập báo cáo sản xuất theo quy định.

- Phục vụ lập các báo cáo tài chính theo quy định như: các chỉ tiêu về giá trị thành phẩm, chi phí sản xuất dở dang, ... trên Bảng cân đối kế toán; chỉ tiêu giá vốn hàng bán trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

- Thông tin chi phí sản xuất thực tế giúp Doanh nghiệp kiểm tra và đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, so sánh với chi phí sản xuất thực tế, phát hiện những chênh lệch phát sinh gây lãng phí nguồn lực của Doanh nghiệp.

Cung cấp thông tin về kết quả của từng quá trình sản xuất giúp nhà quản trị có thể hoạch định, kiểm soát chi phí và cuối cùng là ra quyết định kinh doanh.

Nghiên cứu cải tiến quá trình sản xuất nhằm tiết kiệm chi phí.

3.3. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO CHI PHÍ THỰC TẾ

3.3.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành, kỳ tính giá thành

3.3.1.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

Là phạm vi, giới hạn nhất định để tập hợp chi phí sản xuất thực tế.

Để xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, cần căn cứ vào đặc điểm quy trình công nghệ, cơ cấu tổ chức sản xuất, đặc điểm sản phẩm, trình độ quản lý... Các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể được xác định là những phân xưởng, đơn đặt hàng, quy trình công nghệ, sản phẩm, công trường thi công...

Căn cứ để xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất:

- Yêu cầu quản lý và đối tượng tính giá.

- Loại hình sản xuất của doanh nghiệp.

- Tính chất, đặc điểm của quy trình công nghệ sản xuất và phương pháp sản xuất sản phẩm.

- Đặc điểm tổ chức sản xuất sản phẩm.

- Khả năng, trình độ nghiệp vụ của nhân viên kế toán và điều kiện phương tiện kỹ thuật tính toán được trang bị.

3.3.1.2. Đối tượng tính giá thành sản phẩm

Là khối lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành nhất định mà Doanh nghiệp cần tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm. Đối tượng tính giá thành sản phẩm thường được chọn là sản phẩm, dịch vụ hoàn thành, chi tiết hoặc bộ phận của sản phẩm dịch vụ. Lựa chọn đối tượng tính giá thành thích hợp sẽ là cơ sở để tính giá thành chính xác.

- Căn cứ để xác định đối tượng tính giá thành:
  - Mặt hàng sản phẩm sản xuất theo lĩnh vực sản xuất, kinh doanh.
  - Tính chất, đặc điểm của quy trình công nghệ và phương pháp sản xuất sản phẩm (Quy trình công nghệ sản xuất giản đơn: đối tượng tính giá thành là sản phẩm đã hoàn thành khi kết thúc quá trình sản xuất; Quy trình công nghệ sản xuất phức tạp: đối tượng tính giá thành là bán thành phẩm của các giai đoạn, và thành phẩm hoàn thành ở giai đoạn cuối cùng).
  - Yêu cầu quản lý, trình độ nhân viên kế toán; phương tiện kỹ thuật tính toán.

- Mối quan hệ giữa đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành:
  - Đối tượng tính giá thành có thể phù hợp với đối tượng kế toán chi phí sản xuất.
  - Mối quan hệ giữa đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm:
  - Một đối tượng tập hợp chi phí sản xuất tương ứng với một đối tượng tính giá thành sản phẩm, như trong các quy trình công nghệ sản xuất giản đơn, đơn đặt hàng...

- Một đối tượng tập hợp chi phí sản xuất tương ứng với nhiều đối tượng tính giá thành sản phẩm, như trong các quy trình công nghệ sản xuất tạo ra nhiều loại sản phẩm hoặc nhóm sản phẩm, với nhiều quy cách khác nhau.
- Nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất tương ứng với một đối tượng tính giá thành sản phẩm, như trong các quy trình công nghệ sản xuất phức tạp gồm nhiều giai đoạn sản xuất

3.3.1.3. Kỳ tính giá thành sản phẩm

Là khoảng thời gian cần thiết phải tiến hành tổng hợp chi phí sản xuất để tính tổng giá thành sản phẩm và giá thành đơn vị. Kỳ tính giá thành có thể được xác định khác nhau:

- Hàng tháng ở những Doanh nghiệp sản xuất công nghiệp.

- Hàng quí hoặc năm ở những Doanh nghiệp xây lắp.

- Khoảng thời gian theo từng thời vụ, quý, năm ở những Doanh nghiệp nông nghiệp.

- Khoảng thời gian thực hiện, kết thúc và báo cáo chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm, tính kết quả ở những doanh nghiệp chuyên sản xuất theo đơn đặt hàng.

3.3.1.4. Kết cấu giá thành sản phẩm

Xác định kết cấu giá thành chính là cơ sở để phân tích, tập hợp, phân bổ chính xác chi phí sản xuất cho từng đối tượng tính giá thành khi tính giá thành.

- Sản phẩm công nghiệp, nông nghiệp, dịch vụ, bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

- Sản phẩm xây lắp bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung.

3.3.2. Tập hợp chi phí sản xuất thực tế

Tập hợp chi phí sản xuất thực tế là giai đoạn đầu của quy trình hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế, chi phí sản xuất được tập hợp theo từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất. Cụ thể:

- Những chi phí sản xuất phát sinh liên quan trực tiếp đến từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, được tập hợp trực tiếp vào từng đối tượng chịu chi phí sản xuất như chi phí nguyên vật liệu chính, chi phí nhân công trực tiếp...

- Những chi phí sản xuất liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, thường tập hợp thành từng nhóm và chọn tiêu thức để phân bổ cho từng đối tượng chịu phí

Quy trình kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành là giai đoạn cuối cùng của quy trình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế. Giai đoạn này tiến hành phân tích chi phí đã tập hợp theo từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất vào các đối tượng tính giá thành. Trên cơ sở đó, tính tổng giá thành thực tế và giá thành thực tế từng đơn vị sản phẩm.

Quy trình kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm được thực hiện qua các bước sau đây:

- Xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành.

- Kế toán các chi phí sản xuất tham gia vào quá trình sản xuất gồm: kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp; kế toán chi phí nhân công trực tiếp; kế toán chi phí sản xuất chung.

- Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành của hoạt động sản xuất phụ trợ (nếu có).

- Kế toán các khoản thiệt hại trong sản xuất (nếu có).

- Tổng hợp chi phí sản xuất thực tế phát sinh trong kỳ.

- Kiểm kê, đánh giá sản phẩm dở dang.

- Đánh giá và điều chỉnh các khoản làm giảm giá thành (nếu có).

- Xác định tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm.

3.3.2.1. Kế toán tập hợp và phân bổ chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp bao gồm toàn bộ chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp trong quy trình chế biến sản phẩm, như chi phí nguyên vật liệu chính, chi phí nguyên vật liệu phụ, nhiên liệu...

Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp phát sinh có thể liên quan trực tiếp đến từng đối tượng trong tập hợp chi phí như chi phí nguyên vật liệu chính, hoặc có thể liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí như chi phí nguyên vật liệu phụ...

Nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng sản xuất từng loại sản phẩm, thì tập hợp chi phí phát sinh theo từng loại sản phẩm. Trường hợp nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng sản xuất đồng thời nhiều loại sản phẩm, nhiều đối tượng tính giá thành, mà kế toán không thể tách ra theo dõi từ đầu quy trình sản xuất cho từng loại sản phẩm, thì tập hợp chung và trước khi tổng hợp chi phí này để tính giá thành, phải phân bổ cho từng đối tượng tính giá thành.

Cách phân bổ:

$$C_i = \frac{C}{\sum T_i} \times T_i$$

- C_i: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phân bổ cho sản phẩm loại i
- C: Tổng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp đã tập hợp.
- T_i: Tiêu thức phân bổ chi phí cho sản phẩm loại i

Tiêu thức phân bổ: theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tiêu chuẩn (chi phí định mức); hoặc theo khối lượng sản phẩm sản xuất.

Để tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán căn cứ vào các chứng từ và sử dụng những tài khoản sau:

- Chứng từ sử dụng:
  - Phiếu xuất kho (02-VT);
  - Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu (07-VT);
- Tài khoản sử dụng: TK 621 "Chi phí NL, VL trực tiếp"

Tài khoản 621 dùng để theo dõi tình hình tập hợp và kết chuyển hoặc phân bổ chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp trong hoạt động sản xuất với nội dung kinh tế và kết cấu như sau:

Bên nợ	Bên có
- Số P.sinh tăng trong kỳ	- Số P.sinh giảm trong kỳ
- Loại tài khoản này không có số dư cuối kỳ - TK được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí.	

▪ SỐ PHÁT SINH NỢ

- Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ.

▪ SỐ PHÁT SINH CÓ:

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu trực tiếp sử dụng không hết được nhập lại kho.

- Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường vào Tài khoản 632.

- Kết chuyển hoặc phân bổ trị giá nguyên liệu, vật liệu thực sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, trong kỳ vào bên nợ Tài khoản 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc bên nợ Tài khoản 631 "Giá thành sản xuất" và chi tiết cho từng đối tượng để tính giá thành công trình xây lắp, giá thành sản phẩm, dịch vụ.

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 621 được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí. Quy trình tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp như sau:

Kế toán tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp được phản ánh qua minh họa kế toán như sau:

Phương pháp hạch toán trong trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên:

- Xuất kho vật liệu để sản xuất trực tiếp sản phẩm:

Nợ TK 621

Có TK 152

- Mua vật liệu xuất thẳng sử dụng không qua kho:

Nợ TK 621

Nợ TK 133

Có TK 111,112, 331

- Cuối kỳ, nguyên vật liệu sử dụng cho quá trình sản xuất trực tiếp sản xuất còn thừa có thể xử lý theo hai cách sau đây:

Cách 1: Vật liệu thừa được để lại tại xưởng sản xuất để tiếp tục sản xuất vào kỳ sau kế toán ghi giảm giá trị vật liệu trong kỳ:

Nợ TK 621: Ghi âm

Có TK 152: Ghi âm

Khi lập bút toán này giá trị hàng tồn kho thực tế của doanh nghiệp sẽ không đúng với giá trị ghi sổ, do một lượng hàng tồn kho đang được giữ tại xưởng sản xuất. Sang kỳ kế toán sau, kế toán lập lại bút toán trên nhưng ghi bình thường, để phản ánh trị giá vật liệu thừa kỳ trước được ghi nhận làm tăng chi phí sản xuất của kỳ sau:

Nợ TK 621

Có TK 152

Cách 2: Vật liệu thừa cuối kỳ từ sản xuất được ghi nhận hoàn kho:

Nợ TK 152.

Có TK 621

Trường hợp nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng sản xuất sản phẩm vượt trên định mức cho phép, thì cuối kỳ kế toán tiến hành ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ như sau:

Nợ TK 632

Có TK 621

▪ Nếu phần chi phí vượt trên là do nguyên nhân chủ quan của người quản lý, sử dụng vật liệu thì họ phải bồi thường, kế toán ghi:

Nợ TK 138 giá trị vật tư vượt định mức sẽ thu

Nợ TK 334 giá trị vật tư vượt định mức được khấu trừ lương

Nợ TK 111 giá trị vật tư vượt định mức được bồi thường bằng tiền

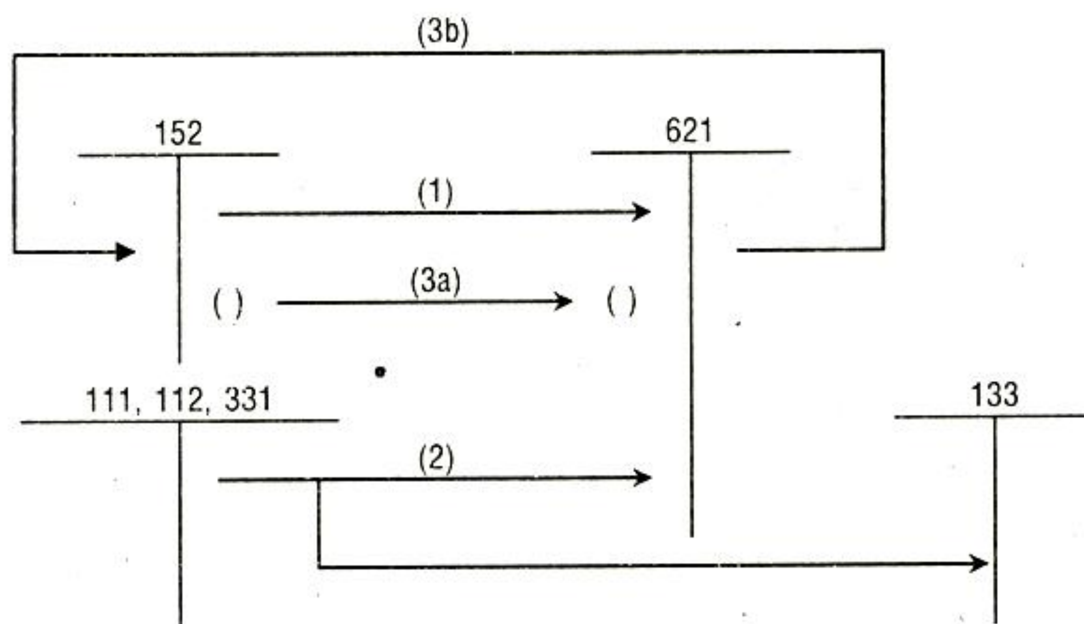
Có TK 621 (giá trị vật tư vượt định mức)

▪ Nếu phần chi phí vượt trên là do nguyên nhân khách quan (như do máy móc cũ kỹ; chất lượng nguyên vật liệu kém, ...) thì phần chi phí vượt này phải đưa vào giá vốn hàng bán, kế toán ghi:

Nợ TK 632

Có TK 621 (giá trị vật tư vượt định mức)

Sơ đồ 3.2: Kế toán tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp



Chú thích:

(1) Xuất vật liệu sản xuất trực tiếp sản phẩm

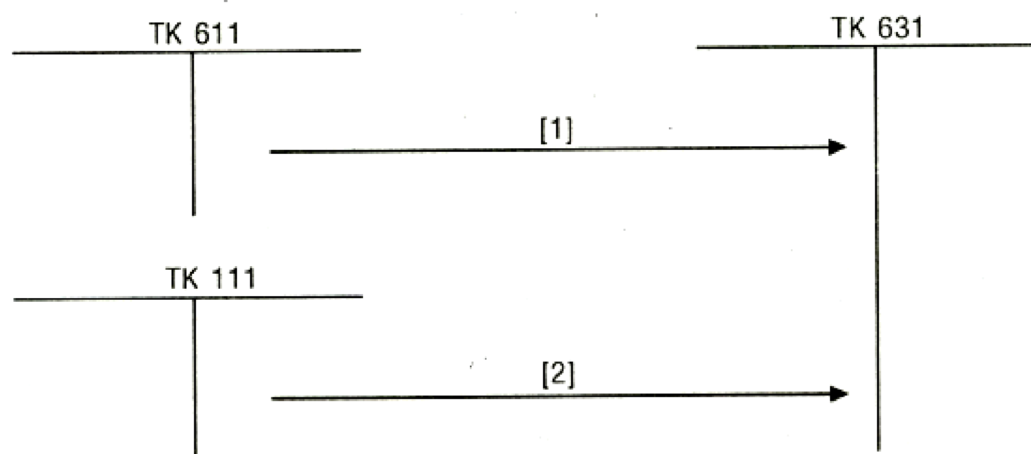
(2) Nguyên vật liệu mua về xuất thẳng sản xuất trực tiếp sản phẩm

(3a) Vật liệu thừa cuối kỳ để lại xưởng sản xuất

(3b) Vật liệu thừa cuối kỳ nhập trả kho

Phương pháp hạch toán trong trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ

Sơ đồ 3.3: Kế toán tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp



3.3.2.2. Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương và các khoản trích theo lương, tính vào chi phí sản xuất của người lao động trực tiếp thực hiện quy trình sản xuất như: kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp của công nhân trực tiếp chế tạo sản phẩm, thực hiện dịch vụ.

Chi phí nhân công trực tiếp có thể liên quan trực tiếp đến từng đối tượng tập hợp chi phí, hoặc liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí.

- Nếu liên quan trực tiếp đến từng đối tượng tập hợp chi phí, căn cứ vào chứng từ ghi vào từng sổ chi phí nhân công trực tiếp được mở cho từng đối tượng tập chi phí.

- Nếu liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí, trước hết căn cứ vào chứng từ, tập hợp chi phí nhân công trực tiếp chung theo từng loại hoặc từng nhóm sản phẩm, sau đó chọn tiêu thức phân bổ để tính toán mức phân bổ

cho từng đối tượng, và ghi mức phân bổ vào từng sổ chi phí nhân công trực tiếp được mở cho từng đối tượng tập hợp chi phí.

Để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp, kế toán căn cứ vào các chứng từ và sử dụng tài khoản sau:

• Chứng từ sử dụng:

Bảng chấm công	(01a-LĐTL)
Bảng chấm công làm thêm giờ	(01bLĐTL)
Bảng thanh toán tiền lương	(02-LĐTL)
Bảng thanh toán tiền thưởng	(03-LĐTL)
Phiếu xác nhận sản phẩm, công việc hoàn thành	(05-LĐTL)
Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ	(06-LĐTL)
Bảng thanh toán tiền thuê ngoài	(07-LĐTL)
Hợp đồng giao khoán	(08-LĐTL)
Bảng thanh lý (nghiệm thu) Hợp đồng giao khoán	(09-LĐTL)
Bảng kê trích nộp các khoản theo lương	(10-LĐTL)
Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội	(11-LĐTL)

• Tài khoản sử dụng: 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

Tài khoản 622 dùng để theo dõi tình hình tập hợp và kết chuyển hoặc phân bổ chi phí nhân công trực tiếp của hoạt động sản xuất, với nội dung kinh tế và kết cấu như sau:

Bên nợ	Bên có
- Số P.sinh tăng trong kỳ	- Số P.sinh giảm trong kỳ
- Loại tài khoản này không có số dư cuối kỳ - TK được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí.	

▪ SỐ PHÁT SINH NỢ

Chi phí nhân công trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm (Xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp...) bao gồm: tiền lương, tiền công lao động và khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp) được tính theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất.

▪ SỐ PHÁT SINH CÓ

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường vào tài khoản 632.

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên nợ Tài khoản 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc bên nợ Tài khoản 631 "Giá thành sản xuất".

- Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ.

- Tài khoản 622 được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí.

Tài khoản liên quan và một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh

- Sử dụng TK 154 khi kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

- Sử dụng TK 631 khi kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

▪ Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất:

Nợ TK 622

Có TK 334

▪ Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất:

Nợ TK 622

Có TK 335

▪ Tiền lương nghỉ phép sau khi trích trước phát sinh thực tế

Nợ TK 335

Có TK 334

- Trường hợp chi phí nhân công trực tiếp sử dụng sản xuất sản phẩm vượt trên định mức cho phép, thì phần chi phí vượt này phải đưa vào giá vốn hàng bán, kế toán ghi:

Nợ TK 632

Có TK 622 (giá trị chi phí vượt định mức)

- Theo quy định hiện hành, doanh nghiệp phải tiến hành tính toán trích các khoản theo lương cho người lao động như sau:

Bảng 3.1: Quy định tỷ lệ các khoản trích theo lương

Các khoản trích theo lương	Tỷ lệ trích (trên lương cơ bản)		Tổng tỷ lệ trích	Ghi chú
	Phần đưa vào chi phí của DN	Phần trừ lương người lao động		
1. Bảo hiểm xã hội	16%	6%	22%	
2. Bảo hiểm y tế	3%	1,5%	4,5%	
3. Bảo hiểm thất nghiệp	1%	1%	2%	
4. Kinh phí công đoàn	2%	0%	2%	
Cộng	22%	8,5%	30,5%	

- Nếu doanh nghiệp không có kế hoạch trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất, thì khi phát sinh tiền lương nghỉ phép ghi:

Nợ TK 142

Có TK 334

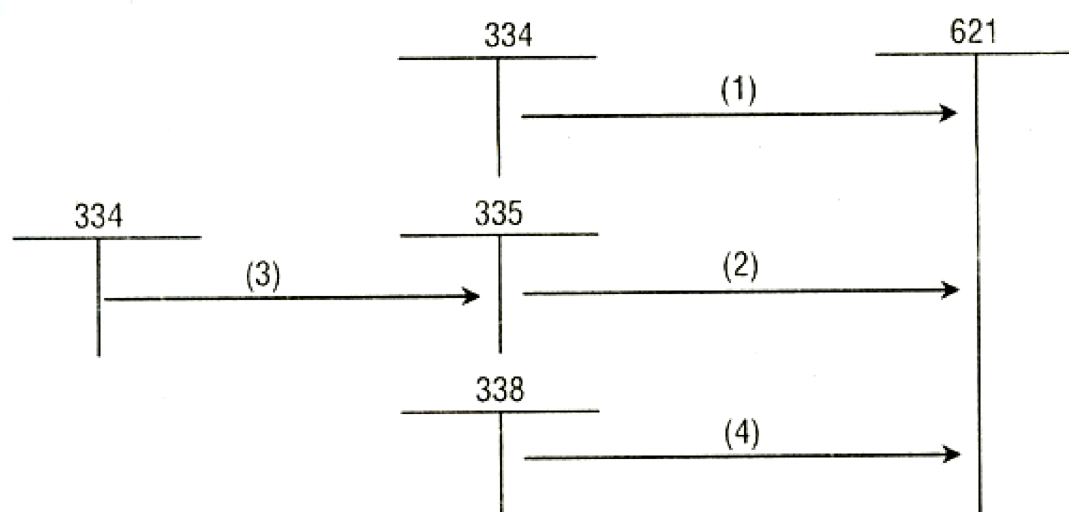
- Sau đó, định kỳ phân bổ chi phí tiền lương nghỉ phép vào chi phí nhân công trực tiếp:

Nợ TK 622

Có TK 142.

Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp được phản ánh qua sơ đồ sau:

Sơ đồ 3.4: Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp



Chú thích:

(1) Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất

(2) Trích trước tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất nghỉ phép

(3) Tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất nghỉ phép thực tế phát sinh

(4) Trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo quy định

3.3.2.3. Kế toán tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung bao gồm tất cả các chi phí sản xuất ngoài hai khoản mục chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp. Chi phí sản xuất chung thường bao gồm những mục chi phí như:

- Chi phí lao động gián tiếp, phục vụ, quản lý sản xuất tại phân xưởng;

- Chi phí nguyên liệu dùng cho máy móc thiết bị;

- Chi phí công cụ, dụng cụ dùng trong sản xuất;

- Chi phí khấu hao máy móc, thiết bị, khấu hao tài sản cố định khác dùng trong hoạt động sản xuất;

- Chi phí dịch vụ thuê ngoài phục vụ sản xuất như chi phí điện, nước, sửa chữa, bảo hiểm tài sản tại xưởng sản xuất;

Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo đối tượng tập hợp chi phí là từng phân xưởng sản xuất.

Để tập hợp chi phí sản xuất chung căn cứ vào các chứng từ và sử dụng những tài khoản sau:

• Chứng từ sử dụng:

▪ Phiếu xuất kho;

▪ Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ;

▪ Bảng phân bổ tiền lương;

▪ Bảng phân bổ khấu hao;

▪ Hóa đơn dịch vụ...

• Tài khoản sử dụng: TK 627 "Chi phí sản xuất chung".

Tài khoản 627 dùng để theo dõi tình hình tập hợp và kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong sản xuất, với nội dung kinh tế và kết cấu như sau:

Bên nợ	Bên có
- Số P.sinh tăng trong kỳ ↗	- Số P.sinh giảm trong kỳ ↘
- Loại tài khoản này không có số dư cuối kỳ - TK được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí.	

▪ SỐ PHÁT SINH NỢ:

Các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, bao gồm: lương, phụ cấp lương, tiền ăn giữa ca của công nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất; khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, được tính theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất; khấu hao tài sản cố định dùng chung cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất, và những chi phí khác liên quan tới hoạt động của phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất.

▪ SỐ PHÁT SINH CÓ:

+ Các khoản giảm chi phí sản xuất chung;

+ Kết chuyển biến phí sản xuất chung vượt quá mức bình thường vào Tài khoản 632;

+ Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, do mức sản xuất thực tế sản xuất ra thấp hơn mức sản xuất bình thường;

+ Kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung vào bên nợ Tài khoản 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc bên nợ Tài khoản 631 "Giá thành sản xuất".

- Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ.

- Tài khoản 627 được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí như: phân xưởng, quy trình...

Tài khoản liên quan và một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh

- Sử dụng TK 152, 153, 154 khi kế toán HTK theo phương pháp kê khai thường xuyên.

- Sử dụng TK 611, 631 khi kế toán HTK theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

- TK142, 242 phản ánh chi phí đã phát sinh, nhưng sẽ phân bổ dần vào chi phí sản xuất, vì có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh trong nhiều kỳ, gồm:

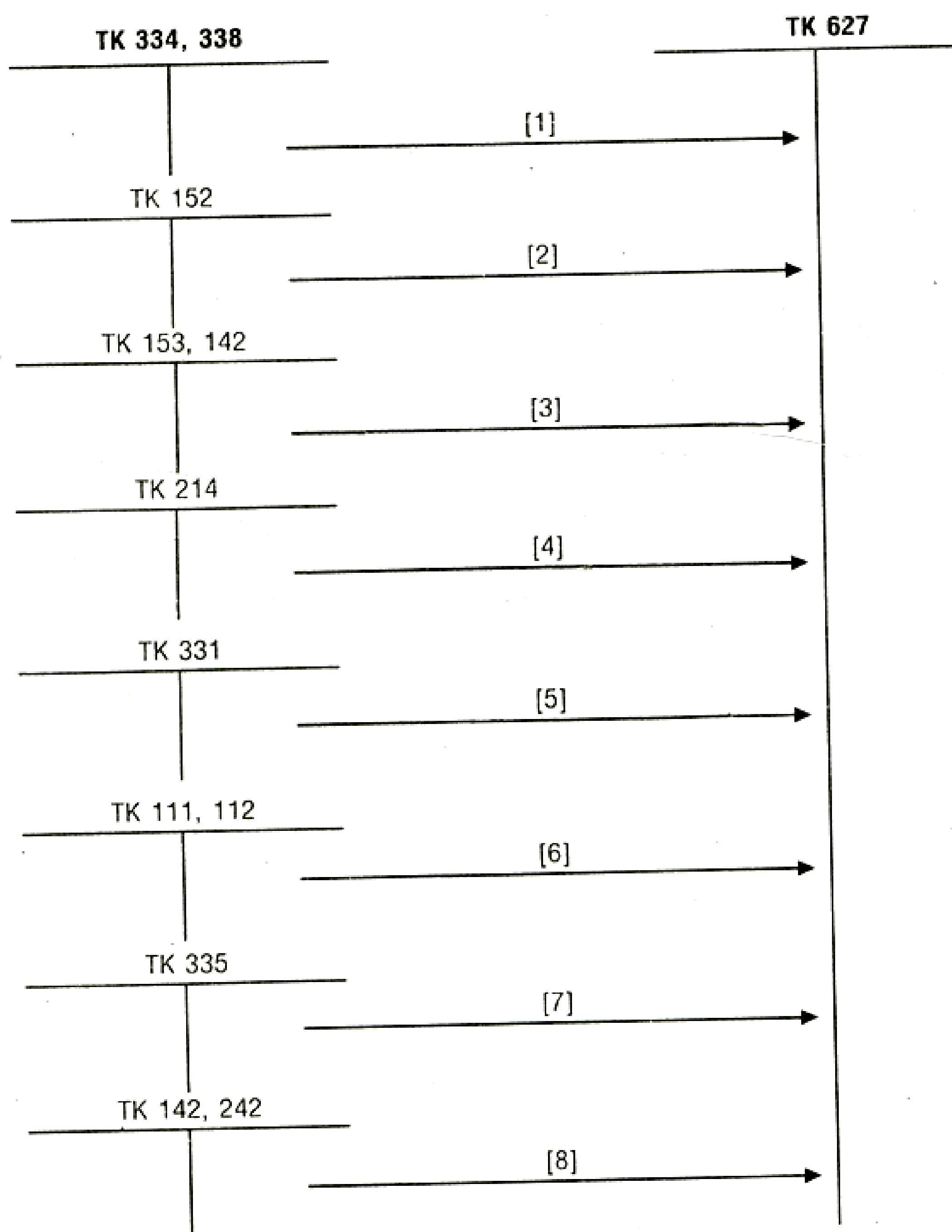
▪ Trả trước tiền thuê nhà, dịch vụ,... sử dụng nhiều kỳ.

▪ Chi phí mua bảo hiểm trả 1 lần trong năm.

▪ Giá trị công cụ dụng cụ phân bổ 2 lần, phân bổ nhiều lần.

Kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung được thể hiện qua sơ đồ sau:

Sơ đồ 3.5: Kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung



(1) Tập hợp chi phí tiền lương, kinh phí công đoàn, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp của bộ phận quản lý, phục vụ sản xuất;

(2) Tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu liên quan đến quản lý, phục vụ sản xuất;

(3) Tập hợp chi phí công cụ, dụng cụ dùng trực tiếp sản xuất; quản lý, phục vụ sản xuất;

(4) Tập hợp chi phí khấu hao máy móc thiết bị, tài sản cố định dùng cho sản xuất, phục vụ sản xuất;

(5) Tập hợp chi phí dịch vụ thuê ngoài phục vụ sản xuất;

(6) Tập hợp chi phí khác bằng tiền liên quan phục vụ sản xuất;

(7) Trích trước chi phí liên quan quản lý, phục vụ sản xuất;

(8) Phân bổ chi phí sản xuất liên quan quản lý, phục vụ sản xuất.

Phân bổ biến phí sản xuất chung:

- Phân bổ cho từng loại sản phẩm:

$$BF_i = \frac{BF}{\sum T_i} \times T_i$$

BF_i: Biến phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm loại i

BF: Tổng biến phí sản xuất chung đã tập hợp.

T_i: Tiêu thức phân bổ (số giờ máy sản xuất, khối *lượng sản phẩm,...).*

- Biến phí sản xuất chung tính cho mỗi thành phẩm – ính giá thành đơn vị sản phẩm:

$$BF_{1i} = \frac{BF_i}{S_t}$$

B_{1i}: Biến phí sản xuất chung tính cho mỗi sản phẩm loại i

B_i: Tổng biến phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm loại i

S_t: Tổng sản phẩm sản xuất thực tế.

Phân bổ định phí sản xuất chung:

Phân bổ cho từng loại sản phẩm:

$$ĐF_i = \frac{ĐF}{\sum T_i} \times Ti$$

$ĐF_i$: Định phí sản xuất chung tính cho sản phẩm loại i.

ĐF: Tổng định phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm i.

T_i: Tiêu thức phân bổ (số giờ máy sản xuất, khối lượng sản phẩm,...).

▪ Trường hợp mức sản xuất thực tế > = công suất bình thường:

+ Định phí sản xuất chung tính vào giá thành: toàn bộ định phí sản xuất chung phân bổ.

+ Định phí sản xuất chung tính cho mỗi thành phẩm loại i: căn cứ vào công suất sản xuất thực tế để xác định.

▪ Trường hợp mức sản xuất thực tế < công suất bình thường:

+ Định phí sản xuất chung tính vào giá thành: căn cứ vào công suất sản xuất bình thường để xác định.

+ Định phí sản xuất chung tính cho mỗi sản phẩm loại i: căn cứ vào công suất sản xuất thực tế.

+ Khoản chênh lệch giữa định phí sản xuất chung phân bổ & định phí sản xuất chung tính trong giá thành sản phẩm loại i, sẽ được tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

Thí dụ minh họa:

Công ty C có một phân xưởng sản xuất hai loại sản phẩm A, B với quy trình sản xuất giản đơn, trong kỳ có tài liệu sau: (Đvt: 1.000đ)

1. Trị giá nguyên vật liệu chính xuất kho:

- SX SP A: 550.000
- SX SP B: 525.000

2. Tiền lương phải trả cho:

- Công nhân SX SP A: 100.000 (trả lương theo SP)

- Công nhân SX SP B: 180.000 (trả lương theo SP).

- Công nhân SX SP B nghỉ phép: 20.000.

- Nhân viên quản lý phân xưởng SX: 50.000 (trả lương theo SP gián tiếp).

3. Trích BHXH, BHYT, BHTN và KPCĐ tính vào CPSX theo quy định hiện hành.

4. Trích trước tiền lương CN nghỉ phép, tính vào CP SX SP A: 31.000, SP B: 32.000.

5. CP SX khác:

- Trị giá VL xuất kho phục vụ SX 25.500 (tiêu hao theo sản lượng SX).

- Trị giá CCDC xuất dùng cho SX, loại phân bổ một lần 6.000.

- Phân bổ dần CCDC dùng cho SX trong tháng này 10.000.

- Khấu hao TSCĐ ở phân xưởng SX 150.000.

- Tiền điện, nước sử dụng ở phân xưởng SX trả bằng tiền mặt 22.000 (bao gồm thuế VAT 10%).

6. NVL chính SX SP A còn thừa, đã nhập kho trị giá 50.000.

7. NVL chính SX SP B, còn thừa nhập kho vào thời điểm tính giá thành, có trị giá 25.000.

8. Thu hồi phế liệu từ dây chuyền SX SP A, bán thu tiền mặt là 200.

Yêu cầu:

Phản ánh tài liệu trên vào TK kế toán 621, 622 và 627. Cho biết:

- CP NVL chính SX SP A tiêu hao trên mức bình thường 100.000.
- Biến phí SXC tiêu hao trên mức bình thường 35.000.
- Phân bổ CP SXC theo CP NCTT.
- Kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.
- Nộp VAT theo phương pháp khấu trừ.
- Mức SX thực tế tương đương công suất SX bình thường.

Bài Giải:

TK 621 (SPA)

	Nợ	Có	
[152]	550.000	50.000	[152]
[152]		100.000	[632]
		400.000	[154]
	550.000	550.000	

TK 622 (SPA)

	Nợ	Có	
[334]	100.000	153.000	[154]
[338]	22.000		
[335]	31.000		
	153.000	153.000	

TK 621 (SPB)

	Nợ	Có	
[152]	525.000	25.000	[152]
[152]		500.000	[154]
	525.000	525.000	

TK 622 (SPB)

	Nợ	Có	
[334]	180.000	251.600	[154]
[338]	39.600		
[335]	32.000		
	251.600	251.600	

TK 627

	Nợ	Có	
[334]	50.000	35.000	[632]
[338]	11.000	217.500	[154]
[152]	25.500		
[153]	6.000		
[142]	10.000		
[214]	150.000		
	252.500	252.500	

- Phân bổ chi phí sản xuất chung cho sản phẩm A và B:

▪ Tổng chi phí sản xuất chung: 252.500ngđ.

▪ Tổng chi phí nhân công trực tiếp cho SP A: 153.000ngđ.

▪ Tổng chi phí nhân công trực tiếp cho SP B: 251.600ngđ.

▪ Chi phí SXC phân bổ cho SP A:

$$= \frac{252.500}{153.000 + 251.600} \times 153.000 = \quad 95.483 \text{ ngđ.}$$

- Chi phí SXC phân bổ cho SP B:

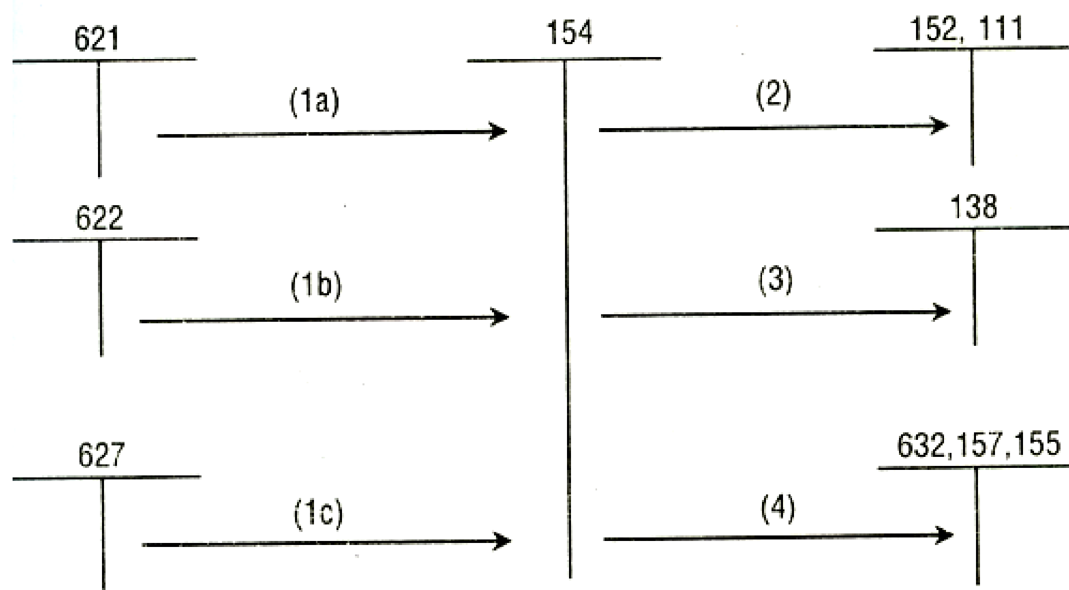
$$= 252.500 - 95.483 = \quad 157.017\text{ngđ.}$$

3.3.2.4. Tổng hợp chi phí sản xuất thực tế

Việc tổng hợp chi phí sản xuất thực tế bao gồm: Điều chỉnh chi phí đã tập hợp cho phù hợp với chi phí sản xuất thực tế, và tổng hợp chi phí sản xuất thực tế theo từng đối tượng tính giá thành sản phẩm.

Sau khi đã điều chỉnh chi phí sản xuất, kế toán kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất thực tế vào từng đối tượng tính giá thành.

Sơ đồ 3.6:



Chú thích:

(1a) Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(1b) Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

(1c) Kết chuyển chi phí sản xuất chung

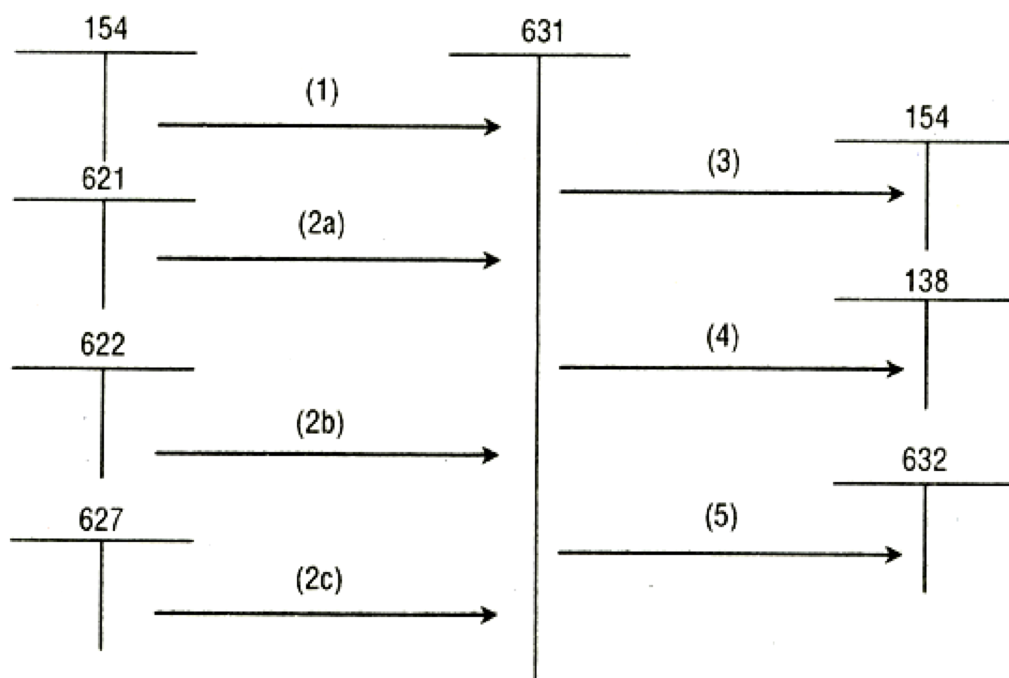
(2) Phế liệu thu hồi từ SX

(3) Các khoản bồi thường thiệt hại từ SX

(4) Sản phẩm hoàn thành nhập kho hoặc xuất bán

Trường hợp Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ

Sơ đồ 3.7:



Chú thích:

(1) Kết chuyển số dư đầu kỳ TK 154

(2a) Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(2b) Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

(2c) Kết chuyển chi phí sản xuất chung

(3) Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ kết chuyển sang 154

(4) Các khoản bồi thường thiệt hại từ SX

(5) Sản phẩm hoàn thành nhập kho hoặc xuất bán

3.3.2.5. Tính giá thành sản phẩm:

1. Đánh giá và điều chỉnh các khoản giảm giá thành

Sản phẩm dở dang (SPDD) là sản phẩm chưa hoàn thành, là sản phẩm còn đang làm dở trên dây chuyền sản xuất hay ở các phân xưởng sản xuất.

Đánh giá SPDD là công việc cần phải thực hiện trước khi xác định giá thành sản phẩm. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ có liên quan đến cả sản phẩm hoàn thành và SPDD. Việc đánh giá một cách hợp lý chi phí sản xuất liên quan đến sản phẩm dở dang (gọi là chi phí sản xuất dở dang) có ý nghĩa quan trọng trong việc xác định chính xác giá thành sản phẩm.

Đánh giá SPDD là tìm chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ, việc đánh giá được thực hiện dựa trên cơ sở số lượng SPDD cuối kỳ, bằng các phương pháp kế toán nhằm tính toán một cách tương đối chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ tương ứng với số lượng SPDD cuối kỳ.

Công thức chung:

$$\text{CPSXDDCK} = \frac{\text{CPSXDDĐK} + \text{CPSXPS trong kỳ}}{\text{SLSPHT trong kỳ} + \text{SLSPDDCK}} \times \text{LSPDDCK}$$

Trong đó:

- CPSXDDCK: Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.
- CPSXDDĐK: Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ.
- CPSXPS trong kỳ: Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.
- SLSPHT trong kỳ: Số lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ.
- SLSPDDCK: Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Các phương pháp xác định chi phí sản xuất dở dang

a. Xác định chi phí sản xuất dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Xác định chi phí sản xuất dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính thực tế sử dụng:

Phương pháp này phù hợp với những doanh nghiệp có chi phí nguyên vật liệu chính chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành sản phẩm, thông thường là > 70%.

Sản phẩm dở dang chỉ tính phần chi phí nguyên vật liệu chính, các chi phí khác được tính hết cho sản phẩm hoàn thành. Nguyên vật liệu chính được xuất dùng toàn bộ ngay từ đầu quá trình sản xuất, và mức tiêu hao về nguyên vật liệu chính tính cho sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang là như nhau.

$$\text{CPSX dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPSX dở dang đầu kỳ} + \text{CP NVL chính thực tế sử dụng trong kỳ}}{\text{Số lượng SP hoàn thành trong kỳ} + \text{Số lượng SP dở dang cuối kỳ}} \times \text{Số lượng SP dở dang cuối kỳ}$$

Thí dụ minh họa 1:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng là: 500.000

- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng là: 8.000.000.

Trong đó:

- Chi phí nguyên vật liệu chính chiếm 6.000.000.

- Sản phẩm hoàn thành trong tháng: 800 SP; SP dở dang cuối tháng: 200 SP.

Như vậy:

$$\text{Chi phí SX dở dang cuối tháng} = \frac{500.000 + 6.000.000}{800 + 200} \times 200 = 1.300.000 \text{ đồng}$$

Xác định chi phí sản xuất dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế sử dụng:

Phương pháp này được vận dụng khi chi phí NVL trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn trong cấu thành giá thành sản phẩm; các loại vật liệu xuất sử dụng chiếm đại bộ phận ngay từ giai đoạn đầu của quá trình sản xuất. Cách thức tính toán cũng tương tự như khi đánh giá theo chi phí NVL chính nhưng thay vào đó là chi phí NVL trực tiếp.

Thí dụ minh họa 2:

Lấy lại Thí dụ 1 trên nhưng trong chi phí sản xuất phát sinh thì chi phí NVL trực tiếp chiếm 6.300.000.

Như vậy:

$$\text{Chi phí SX dở dang cuối tháng} = \frac{500.000 + 6.300.000}{800 + 200} \times 200 = 1.360.000 \text{ đồng}$$

b. Xác định chi phí sản xuất dở dang theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương

(1) Xác định chi phí sản xuất dở dang theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, với mức độ hoàn thành thực tế và gắn liền với tất cả các khoản mục cấu thành giá thành sản phẩm:

Trong chi phí sản xuất dở dang bao gồm đầy đủ các khoản mục chi phí; từng khoản mục được xác định trên cơ sở quy đổi sản phẩm dở dang thành sản phẩm hoàn thành theo mức độ hoàn thành thực tế.

$$\text{CPSX dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPSX dở dang đầu kỳ} + \text{CP sản xuất phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng SP hoàn thành trong kỳ} + \text{Số lượng SP dở dang cuối kỳ quy đổi thành SP hoàn thành}} \times \text{Số lượng SP dở dang cuối kỳ quy đổi thành SP hoàn thành}$$

Thí dụ minh họa 3:

Mức độ tiêu hao của các khoản mục chi phí tương ứng với tỷ lệ hoàn thành của sản phẩm dở dang.

- Chi phí dở dang đầu tháng: 500.000

- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng: 8.000.000

- Sản phẩm hoàn thành trong tháng: 800 SP; sản phẩm dở dang cuối tháng: 200 SP với tỷ lệ hoàn thành 40%.

Như vậy:

$$\text{Chi phí SX dở dang cuối tháng} = \frac{500.000 + 8.000.000}{800 + (200 \times 40\%)} \times (200 \times 40\%) = 772.727 \text{ đồng}$$

(2) Xác định chi phí sản xuất dở dang theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, nhưng chỉ tính đối với chi phí khác không phải là chi phí NVL chính (hoặc chi phí NVL trực tiếp). Chi phí NVL chính (hoặc chi phí NVL trực tiếp) được xác định có mức tiêu hao như nhau đối với đơn vị sản phẩm dở dang và sản phẩm hoàn thành (do đưa vào sử dụng một lần ngay trong giai đoạn đầu của quá trình sản xuất).

Thí dụ minh họa 4:

Doanh nghiệp X có tài liệu trong kỳ như sau: (ĐVT: 1.000đ)

Số dư đầu kỳ TK 154: 18.000 bao gồm:

- Nguyên vật liệu chính:	10.000
- Nguyên vật liệu phụ:	3.000
- Nhân công trực tiếp:	3.000
- Chi phí sản xuất chung:	2.000

Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ bao gồm:

- Nguyên vật liệu chính:	50.000
- Nguyên vật liệu phụ:	8.280
- Nhân công trực tiếp:	20.500
- Chi phí sản xuất chung:	38.420

Số lượng sản phẩm hoàn thành 900 sản phẩm, dở dang 100 sản phẩm tỷ lệ hoàn thành 40%. Biết nguyên vật liệu bỏ vào đầu quy trình công nghệ, các chi phí khác bỏ dần theo mức độ sản xuất.

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPNVL chính trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{10.000 + 50.000}{900 + 100} \times 100 = 6.000$$

$$\text{CPNVL phụ trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{3.000 + 8.280}{900 + 100 \times 40\%} \times 100 \times 40\% = 480$$

$$\text{CPNCTT trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{3.000 + 20.500}{900 + 100 \times 40\%} \times 100 \times 40\% = 1.000$$

$$\text{CPSXC trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{2.000 + 38.420}{900 + 100 \times 40\%} \times 100 \times 40\% = 1.720$$

Như vậy:

Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng = 6.000 + 480 + 1.000 + 1.720 = 9.200

c. Xác định chi phí sản xuất dở dang theo phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo 50% chi phí chế biến:

Theo phương pháp này, chi phí nguyên vật liệu chính (hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp) tính cho đơn vị sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang là như nhau, các chi phí khác còn gọi chung là chi phí chế biến tính cho sản phẩm dở dang theo mức độ hoàn thành 50%

Thí dụ minh họa 5:

Doanh nghiệp A có tài liệu trong kỳ như sau: (ĐVT: 1.000đ)

Số dư đầu kỳ TK 154: 19.050 bao gồm:

- Nguyên vật liệu chính: 11.000
- Nguyên vật liệu phụ: 3.000
- Nhân công trực tiếp: 3.050
- Chi phí sản xuất chung: 2.000

Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ bao gồm:

- Nguyên vật liệu chính:	50.530
- Nguyên vật liệu phụ:	7.740
- Nhân công trực tiếp:	23.800
- Chi phí sản xuất chung:	38.275

Số lượng sản phẩm hoàn thành 2.440 sản phẩm, dở dang 490 sản phẩm tỷ lệ hoàn thành 50%. Biết nguyên vật liệu bỏ vào đầu quy trình công nghệ, các chi phí khác bỏ dần theo mức độ sản xuất.

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ

$$\text{CPNVL chính trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{11.000 + 50.530}{2.440 + 490} \times 490 = 10.290$$

$$\text{CPNVL phụ trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{3.000 + 7.740}{2.440 + 490 \times 50\%} \times 490 \times 50\% = 980$$

$$\text{CPNCTT trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{3.050 + 23.800}{2.440 + 490 \times 50\%} \times 490 \times 50\% = 2.450$$

$$\text{CPSXC trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{2.000 + 38.275}{2.440 + 490 \times 50\%} \times 490 \times 50\% = 3.675$$

Như vậy:

Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng = 10.290 + 980 + 2.450 + 3.675 = 17.395

d. Xác định chi phí sản xuất dở dang theo phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí định mức hoặc chi phí kế hoạch

Theo phương pháp này, sản phẩm dở dang được đánh giá dựa vào định mức chi phí (hoặc chi phí kế hoạch) theo từng khoản mục chi phí và tỷ lệ hoàn thành của sản phẩm. Điều này được xác định như sau:

$$\text{CPSX DD Cuối kỳ} = \sum \text{số lượng SP DD cuối kỳ} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành} \times \text{Định mức chi phí}$$

Thí dụ minh họa 6:

Có tài liệu về giá thành định mức (hoặc giá thành kế hoạch) của đơn vị sản phẩm hoàn thành bao gồm:

- Chi phí NVL trực tiếp: 3.000đ
- Chi phí chế biến: 1.600đ

Trong đó:

- Chi phí NC trực tiếp: 1.000đ
- Chi phí SX chung: 600đ

Sản phẩm dở dang cuối tháng: 200 SP, tỷ lệ hoàn thành của khoản mục chi phí nhân công trực tiếp là 50%; tỷ lệ hoàn thành của khoản mục chi phí sản xuất chung là 40%, các loại vật liệu trực tiếp được sử dụng hầu hết một lần trong giai đoạn đầu của quá trình sản xuất.

Hãy xác định chi phí sản xuất dở dang cuối tháng.

$$\text{CPSX DD cuối tháng (KM CP NVL TT)} = 200 \times 100\% \times 3.000 = 600.000đ$$

$$\text{CPSX DD cuối tháng (KM CP NC TT)} = 200 \times 50\% \times 1.000 = 100.000đ$$

$$\text{CPSX DD cuối tháng (KM CP SXC)} = 200 \times 40\% \times 600 = 48.000đ$$

Như vậy:

Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng = 600.000 + 100.000 + 48.000 = 748.000 đồng

Thí dụ minh họa 7:

Một doanh nghiệp sản xuất có quy trình công nghệ giản đơn cùng thu được một nhóm sản phẩm A với quy cách A1, A2.

Giá thành kế hoạch đơn vị sản phẩm:

(Đơn vị tính: 1.000đ)

STT	Khoản mục giá thành	SP A1	SP A2
1	- Nguyên vật liệu trực tiếp	40	30
2	- Nhân công trực tiếp	20	16
3	- Chi phí sản xuất chung	15	12

- Sản phẩm dở dang cuối kỳ: SP A1: 200, SP A2:100 tỷ lệ hoàn thành 50%. Trong đó, nguyên vật liệu bỏ vào đầu quy trình công nghệ, chi phí khác bỏ dần vào sản xuất.

- Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

Tổng chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ = 15.900 bao gồm:

▪ CPNVLTT:

(200 x 40) + (100 x 30) = 11.000

▪ CPNCTT:

(200 x 20 x 50%) + (100 x 16 x 50%) = 2.800

▪ CPSXC:

(200 x 15 x 50%) + (100 x 12 x 50%) = 2.100

2. Phương pháp tính giá thành sản phẩm hoạt động sản xuất chính:

Phương pháp tính giá thành là một hệ thống các phương pháp được sử dụng để tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm, theo từng khoản mục chi phí sản xuất đã xác định cho từng đối tượng tính giá thành

a. Phương pháp giản đơn (Phương pháp trực tiếp)

*** *Điều kiện áp dụng:***

Phương pháp giản đơn thường được áp dụng đối với những quy trình công nghệ sản xuất giản đơn, đối tượng tập hợp chi

phí sản xuất cũng là đối tượng tính giá thành. Thí dụ như sản xuất nước đá, sản xuất điện, sản xuất theo đơn đặt hàng...

* ***Phương pháp tính:***

Công thức tính giá thành được thực hiện như sau:

Tổng giá thành thực tế sản phẩm	=	Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	+	Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	–	Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ	–	Giá trị các khoản điều chỉnh giảm giá thành

$$\text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành thực tế sản phẩm}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

Các khoản điều chỉnh giảm giá thành bao gồm:

- Phế liệu thu hồi từ quá trình sản xuất
- Khoản thu bồi thường thiệt hại từ sản xuất
- Giá trị sản phẩm phụ thu từ sản xuất (nếu cùng quy trình công nghệ thu được vừa sản phẩm chính vừa sản phẩm phụ).

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp sản xuất có quy trình công nghệ giản đơn, tài liệu trong tháng 2 năm 200x như sau:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng 15.000.000
- Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ như sau:

1. Trị giá nguyên vật liệu xuất kho bao gồm:
   - Sản xuất trực tiếp sản phẩm: 50.000.000
   - Phục vụ cho việc bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng sản xuất: 3.000.000
2. Tiền lương phải trả bao gồm:
   - Công nhân trực tiếp sản xuất 30.000.000
   - Nhân viên quản lý phân xưởng 6.000.000
   - Doanh nghiệp trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định.

3. Xuất kho công cụ dụng cụ loại phân bổ 3 tháng, giá trị xuất kho 9.000.000, bắt đầu phân bổ từ tháng này.

4. Khấu hao tài sản cố định của phân xưởng sản xuất 6.000.000.

5. Doanh nghiệp trích trước chi phí điện nước sử dụng tại phân xưởng sản xuất 5.000.000.

6. Một số chi phí khác được chi bằng tiền mặt cho phân xưởng sản xuất 10.000.000.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế. Sản phẩm dở dang đánh giá theo nguyên vật liệu trực tiếp.

- Vật liệu thừa cuối kỳ để lại xưởng sản xuất trị giá 2.000.000.

- Sản phẩm hoàn thành nhập kho 1.000 sản phẩm, dở dang 200 sản phẩm.

Yêu cầu:

Lập định khoản và xác định giá thành đơn vị của sản phẩm

Bài giải

A. Lập định khoản

1. Xuất vật liệu sử dụng

Nợ TK 621 50.000.000

Nợ TK 627 3.000.000

Có TK 152 53.000.000

2. Các khoản có tính chất lương

a. Tiền lương phải trả

Nợ TK 622 30.000.000

Nợ TK 627 6.000.000

Có TK 334 36.000.000

b. Các khoản trích theo lương theo quy định

Nợ TK 622 6.600.000

Nợ TK 627 1.320.000

Nợ TK 334 3.060.000

Có TK 338 10.980.000

3. Chi phí công cụ dụng cụ

a. Xuất công cụ sử dụng loại phân bổ 3 tháng

Nợ TK 142 9.000.000

Có TK 153 9.000.000

b. Phân bổ chi phí công cụ dụng cụ

Nợ TK 627 3.000.000

Có TK 142 3.000.000

4. Khấu hao Tài sản cố định

Nợ TK 627 6.000.000

Có TK 214 6.000.000

5. Trích trước chi phí điện nước

Nợ TK 627 5.000.000

Có TK 335 5.000.000

6. Một số chi phí khác bằng tiền

Nợ TK 627 8.920.000

Có TK 111 8.920.000

* Vật liệu thừa cuối kỳ để lại xưởng

Nợ TK 621 (2.000.000)

Có TK 152 (2.000.000)

* Tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Nợ TK 154 117.840.000

Có TK 621 48.000.000

Có TK 622 36.600.000

Có TK 627 33.240.000

* Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$\text{Chi phí sản xuất DDCK} = \frac{(15.000.000 + 48.000.000) \times 200}{1.000 + 200} = 10.500.000$$

B. Xác định giá thành sản phẩm:

Tổng giá thành sản phẩm

15.000.000 + 117.840.000 – 10.500.000 = 122.340.000

$$\frac{\text{Giá thành thực tế}}{\text{đơn vị sản phẩm}} \quad = \frac{122.340.000}{1000} = 122.340đ/sp$$

Quá trình tính toán được thể hiện trên phiếu tính giá thành sản phẩm sau:

Công ty: X

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Loại sản phẩm: X

Số lượng: 1.000 sản phẩm

Tháng (quý, năm): 9/2001

Đơn vị: Đồng

Khoản mục chi phí	CPSX dở dang đầu kỳ	CPSX phát sinh trong kỳ	CPSX dở dang cuối kỳ	Khoản điều chỉnh giảm giá thành	Tổng giá thành thực tế	Giá thành thực tế đơn vị
1	2	3	4	5	6=2+3-4-5	7= 6/sltp
1. Chi phí NVLTT	15.000.000	48.000.000	10.500.000		52.500.000	52.500
2. Chi phí NCTT		36.600.000			36.600.000	36.600
3. Chi phí SXC		33.240.000			33.240.000	33.240
Tổng cộng	15.000.000	117.840.000	10.500.000		122.340.000	122.340

Người lập | Kế toán trưởng | Giám đốc bộ phận

b. Phương pháp hệ số

**** Điều kiện áp dụng:***

Phương pháp hệ số được áp dụng trong trường hợp trên cùng một quy trình công nghệ sản xuất, sử dụng cùng loại vật tư, lao động, máy móc thiết bị sản xuất... nhưng kết quả tạo ra nhiều loại sản phẩm khác nhau, chúng đều là sản phẩm chính và giữa những sản phẩm có quan hệ tỷ lệ (có thể quy đổi tương ứng). Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất được chọn là từng nhóm sản phẩm gắn liền với quy trình công nghệ sản xuất, đối tượng tính giá thành là từng sản phẩm trong nhóm. *Thí dụ như quy trình chế biến dầu* mỏ, sản xuất thép, sản xuất thực phẩm...

*** Phương pháp tính:**

Bước 1: Quy đổi các loại sản phẩm tự nhiên về sản phẩm chuẩn (sản phẩm hệ số)

$$\text{Tổng sản phẩm chuẩn} = \sum_{i=1}^{n} \text{Số lượng sản phẩm i hoàn thành (dở dang)} \times \text{Hệ số quy đổi sản phẩm i}$$

Với: i là loại sản phẩm trong nhóm

N là số loại sản phẩm

Bước 2: Đánh giá sản phẩm dở dang theo các phương pháp thích hợp.

Bước 3: Tính giá thành đơn vị sản phẩm chuẩn.

$$\text{Tổng giá thành thực tế sp chuẩn} = \text{CPSX dở dang đầu kỳ của nhóm SP} + \text{CPSX phát sinh trong kỳ của nhóm sp} - \text{CPSX dở dang cuối kỳ của nhóm SP} - \text{Giá trị khoản điều chỉnh giảm giá thành của nhóm SP}$$

$$\text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm chuẩn} = \frac{\text{Tổng giá thành thực tế sản phẩm chuẩn}}{\text{Tổng sản phẩm chuẩn}}$$

Bước 4: Tính giá thành từng loại sản phẩm

$$\text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm i} = \text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm chuẩn} \times \text{Hệ số quy đổi sản phẩm i}$$

$$\text{Tổng giá thành thực tế đơn vị sản phẩm i} = \text{Số lượngsản phẩm i hoàn thành} \times \text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm i}$$

Thí dụ:

Công ty K có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn, trên cùng quy trình công nghệ sử dụng cùng loại vật tư, lao động, máy móc thiết bị sản xuất và kết quả tạo ra ba loại sản phẩm A,B,C. Theo tài liệu trong tháng 9 năm 200x như sau:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 10.000.000, chi phí nhân công trực tiếp 5.958.000, chi phí sản xuất chung 3.939.000.

- Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ như sau:

1. Trị giá nguyên vật liệu xuất kho bao gồm:

  ▪ Sản xuất trực tiếp sản phẩm: 40.000.000

  ▪ Phục vụ cho việc bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng sản xuất: 3.000.000

2. Tiền lương phải trả và các khoản trích theo lương bao gồm:

  ▪ Công nhân trực tiếp sản xuất 30.000.000

  ▪ Nhân viên quản lý phân xưởng 5.000.000

  ▪ Trích các khoản theo lương theo quy định

3. Nhận được báo hỏng công cụ dụng cụ loại phân bổ 3 tháng, giá trị xuất kho 9.000.000, bắt đầu phân bổ từ tháng 7.

4. Khấu hao tài sản cố định của phân xưởng sản xuất 10.000.000.

5. Chi phí điện nước phải trả sử dụng tại phân xưởng sản xuất bao gồm cả thuế GTGT 10% 11.000.000

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.

- Vật liệu thừa cuối kỳ nhập trả kho trị giá 3.000.000.

- Sản phẩm hoàn thành được tính theo phương pháp hệ số, với sản phẩm A hệ số 1; sản phẩm B hệ số 1,2; sản phẩm C hệ số 1,4. Sản phẩm dở dang có tỷ lệ hoàn thành là 50%.

- Chi phí nguyên vật liệu bỏ vào đầu quy trình công nghệ, các chi phí khác bỏ theo mức độ sản xuất.

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Kết quả sản xuất

STT	Tên sản phẩm	SP hoàn thành	SP dở dang
01	A	500	100
02	B	200	80
03	C	250	60

Yêu cầu:

Lập định khoản và xác định giá thành đơn vị của sản phẩm A, B, C.

Bài giải

A. Lập định khoản

1. Xuất vật liệu sử dụng

Nợ TK 621 40.000.000

Nợ TK 627 3.000.000

Có TK 152 43.000.000

2. Các khoản có tính chất lượng

Tiền lương phải trả và các khoản trích theo lương:

Nợ TK 622 30.000.000

Nợ TK 627 5.000.000

Có TK 334 35.000.000

Trích các khoản theo lương:

Nợ TK 622 6.600.000

Nợ TK 627 1.100.000

Nợ TK 334 2.975.000

Có TK 338 10.675.000

3. Phân bổ chi phí công cụ dụng cụ

Nợ TK 627 3.000.000

Có TK 142 3.000.000

4. Khấu hao Tài sản cố định

Nợ TK 627 10.000.000

Có TK 214 10.000.000

5. Chi phí điện nước phải trả

Nợ TK 627 10.000.000

Nợ TK 133 1.000.000

Có TK 331 11.000.000

* Vật liệu thừa cuối kỳ nhập kho

Nợ TK 152 3.000.000

Có TK 621 3.000.000

* Tập hợp chi phí sản xuất:

Nợ TK 154 105.700.000

Có TK 621 37.000.000
Có TK 622 36.600.000
Có TK 627 32.100.000

B. Tính giá thành sản phẩm

Bước 1: Quy đổi các loại sản phẩm tự nhiên về sản phẩm chuẩn:

Số lượng sản phẩm chuẩn hoàn thành = (500 x 1) + (200 x 1,2) + (250 x 1,4) = 1.090

Số lượng sản phẩm chuẩn dở dang = (100 x 1) + (80 x 1,2) + (60 x 1,4) = 280

Bước 2: Đánh giá sản phẩm dở dang:

$$\text{CPNVL chính trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{10.000.000 + 37.000.000}{1.090 + 280} \times 280 = 9.605.839$$

$$\text{CPNCTT trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{5.958.000 + 36.600.000}{1.090 + 280 \times 50\%} \times 280 \times 50\% = 4.844.000$$

$$\text{CPSXC trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{3.939.000 + 32.100.000}{1090 + 280 \times 50\%} \times 280 \times 50\% = 4.102.000$$

CPSX dở dang cuối kỳ = 9.605.839 + 4.844.000 + 4.102.000 = 18.551.839

Bước 3: Tính giá thành đơn vị sản phẩm chuẩn

Tổng giá thành thực tế sản phẩm chuẩn = 19.897.000 + 105.700.000 – 18.551.839 = 107.045.161

$$\text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm chuẩn} = \frac{107.045.161}{1.090} = 98.207$$

Bước 4: Tính giá thành từng loại sản phẩm

Giá thành đơn vị sản phẩm A = Giá thành đơn vị sản phẩm × hệ số 1 = 98.207

Tổng giá thành sản phẩm A = 500 × 98.207 = 49.103.500

Giá thành đơn vị sản phẩm B = 98.207 × 1,2 = 117.848,4

Tổng giá thành sản phẩm B = 200 × 117.848,4 = 23.569.680

Tổng giá thành sản phẩm C = 107.045.161 – 49.103.500 – 23.569.680 = 34.371.981

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Loại sản phẩm: A, B, C

Tháng (quý, năm): 9/ 200X

Đơn vị:1.000 đ

Khoản mục chi phí	CPSX dở dang đầu kỳ nhóm SP	CPSX phát sinh trong kỳ nhóm SP	CPSX dở dang cuối kỳ nhóm SP	Điều chỉnh giảm giá thành nhóm SP	Tổng giá thành thực tế nhóm SP	Giá thành thực tế đơn vị SP chuẩn	Sản phẩm A Hệ số 1 Số lượng: 500sp		Sản phẩm B Hệ số 1.2 Số lượng: 200sp		Sản phẩm C Hệ số 1.4 Số lượng: 250sp	
							Giá thành thực tế đơn vị	Tổng giá thành thực tế	Giá thành thực tế đơn vị	Tổng giá thành thực tế	Giá thành thực tế đơn vị	Tổng giá thành thực tế
CP NVLTT	10.000	37.000	9.606		37.394	34.3	34.3	17.153	41.16	8.232	48.02	12.009
CP NCTT	5.958	36.600	4.844		37.714	34.6	34.6	17.300	41.52	8.304	48.44	12.110
CP SXC	3.939	32.100	4.102		31.937	29.3	29.3	14.650	35.16	7.033	41.02	10.254
Tổng cộng	19.897	105.700	18.552		107.045	98.2	98.2	49.103	117.84	23.569	137.48	34.373

c. Phương pháp tỷ lệ

*** Điều kiện áp dụng:**

Phương pháp tính giá thành tỷ lệ được áp dụng trong trường hợp trên cùng một quy trình công nghệ sản xuất một nhóm sản phẩm cùng loại với những chủng loại, phẩm cấp, quy cách khác nhau. Các sản phẩm này không có quan hệ tương ứng tỷ lệ để quy đổi tương ứng.

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất thường là từng nhóm sản phẩm, đối tượng tính giá thành là từng quy cách sản phẩm. Thí dụ sản xuất giày, dép, quần áo,sản xuất các linh kiện điện tử, sản xuất thực phẩm, xây lắp...

*** Phương pháp tính:**

Tính tổng giá thành thực tế của nhóm sản phẩm theo từng khoản mục chi phí sản xuất.

Tổng giá thành thực tế của nhóm SP	=	CPSX dở dang đầu kỳ của nhóm SP	+	CPSX phát sinh trong kỳ của nhóm SP	–	CPSX dở dang cuối kỳ của nhóm SP	–	Giá trị khoản điều chỉnh giảm giá thành của nhóm SP

Tính tổng giá thành kế hoạch của nhóm sản phẩm theo từng khoản mục CPSX:

Tổng giá thành kế hoạch của nhóm sản phẩm	=	Số lượng sản phẩm hoàn thành trong nhóm	×	Giá thành định mức sản phẩm

Tính tỷ lệ giá thành nhóm sản phẩm theo từng khoản mục chi phí sản xuất

$$\text{Tỷ lệ tính giá thành của nhóm sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành thực tế của nhóm sản phẩm}}{\text{Tổng giá thành kế hoạch của nhóm sản phẩm}}$$

Tính giá thành thực tế đơn vị sản phẩm:

$$\text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm} = \sum_{i=1}^{n} \text{Tỷ lệ giá thành của nhóm sản phẩm (từng khoản mục chi phí sản xuất)} \times \text{Giá thành định mức sản phẩm (theo từng khoản mục chi phí sản xuất)}$$

$$\text{Tổng giá thành thực tế sản phẩm} = \text{Số lượng sản phẩm hoàn thành} \times \text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm}$$

Thí dụ:

Công ty sản xuất nhóm sản phẩm A bao gồm sản phẩm A_1, sản phẩm A_2, có tài liệu trong tháng 9 năm 2001 như sau:

1. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ của nhóm sản phẩm A: 4.500.000, (trong đó nguyên vật liệu trực tiếp 2.500.000; nhân công trực tiếp 1.400.000; chi phí sản xuất chung 1.600.000)

2. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ tập hợp được như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 43.900.000
- Chi phí nhân công trực tiếp: 15.840.000
- Chi phí sản xuất chung: 8.000.000

3. Chi phí định mức nhóm sản phẩm A:

Khoản mục chi phí	Sản phẩm A_1	Sản phẩm A_2
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	100.000đ	105.000đ
Chi phí nhân công trực tiếp	40.000đ	44.000đ
Chi phí sản xuất chung	25.000đ	20.000đ
Tổng cộng	165.000	169.000đ

4. Vật liệu thừa cuối kỳ để lại xưởng trị giá 5.000.000.

Kết quả sản xuất:

- Số lượng sản phẩm hoàn thành nhập kho 120 sản phẩm A_1, 200 sản phẩm A_2

- Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ là 30 sản phẩm A_1 với mức độ hoàn thành 40% và 20 sản phẩm A_2 với mức độ hoàn thành 50%.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí kế hoạch.

- Chi phí vật liệu trực tiếp bỏ vào đầu quy trình công nghệ, các chi phí khác bỏ theo mức độ sản xuất.

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Yêu cầu:

- Xác định giá thành đơn vị sản phẩm A_1 và sản phẩm A_2

Bài giải:

A. Định khoản:

Tập hợp chi phí sản xuất:

Nợ TK 154 62.740.000

Có TK 621 38.900.000

Có TK 622 15.840.000

Có TK 627 8.000.000

B. Tính giá thành sản phẩm

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ theo chi phí kế hoạch:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

(30 x 100.000) + (20 x 105.000) = 5.100.000

Chi phí nhân công trực tiếp:

(30 x 40.000 x 40%) + (20 x 44.000 x 50%) = 920.000

Chi phí sản xuất chung:

(30 x 25.000 x 40%) + (20 x 20.000 x 50%) = 500.000

Tổng chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

5.100.000.+ 920.000 + 500.000 = 6.520.000

Tổng giá thành thực tế của nhóm

Tổng giá thành thực tế của nhóm sản phẩm (khoản mục CPNVLTT)

2.500.000 + 43.900.000 – 5.000.000 – 5.100.000 = 36.300.000

Tổng giá thành thực tế của nhóm sản phẩm (khoản mục CPNCTT)

1.400.000 + 15.840.000đ – 920.000 = 16.320.000

Tổng giá thành thực tế của nhóm sản phẩm (khoản mục CPSXC)

1.600.000 + 8.000.000 – 500.000 = 9.100.000

Tổng giá thành kế hoạch của nhóm sản phẩm (khoản mục CPNVLTT)

120sp x 100.000đ/sp + 200sp x 105.000đ/sp = 33.000.000

Tổng giá thành kế hoạch của nhóm sản phẩm (khoản mục CPNCTT)

120sp x 40.000đ/sp + 200sp x 44.000đ/sp = 13.600.000

Tổng giá thành kế hoạch của nhóm sản phẩm (khoản mục CPSXC)

120sp x 25.000đ/sp + 200sp x 20.000đ/sp = 7.000.000

Tỷ lệ tính giá thành của khoản mục CP nguyên vật liệu trực tiếp $= \frac{36.300.000}{33.000.000} = 1.1$

Tỷ lệ tính giá thành của khoản mục CP nhân công trực tiếp $\frac{16.320.000}{13.600.000} = 1.2$

Tỷ lệ tính giá thành của khoản mục CPSX chung $= \frac{9.100.000}{7.000.000} = 1.3$

Giá thành thực tế đơn vị SP A1

(100.000đ/sp x 1,1) + (40.000đ/sp x 1,2)

+ (25.000đ/sp x 1.3) = 190.500đ/sp

Tổng giá thành sản phẩm A1

120sp x 190.500đ/sp = 22.860.000

Giá thành thực tế đơn vị SP A2

(105.000đ/sp x 1,1) + (44.000đ/sp x 1,2)

+ (20.000đ/sp x 1,3) = 194.300đ/sp

Tổng giá thành thực tế SP A2

200sp x 194.300đ/sp = 38.860.000đ

Quá trình tính giá thành có thể thực hiện trên phiếu tính giá thành như sau:

Công ty K

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Loại sản phẩm: A_1 và A_2

Tháng (quý,năm): 9/200X

Đơn vị: 1.000 đồng

Khoản mục chi phí	CPSX dở dang đầu kỳ nhóm SP	CPSX phát sinh trong kỳ nhóm SP	CPSX dở dang cuối kỳ nhóm SP	Điều chỉnh giảm GT nhóm SP	Tổng giá thành thực tế nhóm SP	Tổng giá thành kế hoạch nhóm SP	Tỷ lệ tính giá thành	Sản phẩm A1 Giá thành định mức: 26.500đ/sp		Sản phẩm A2 Giá thành định mức: 49.000đ/sp	
								Giá thành thực tế đơn vị	Tổng giá thành thực tế	Giá thành thực tế đơn vị	Tổng giá thành thực tế
CP NVLTT	2.500	38.900	5.100	–	36.300	33.000	1,1	110	13.200	115,5	23.100
CP NCTT	1.400	15.840	920	–	16.320	13.600	1,2	48	5.760	52,8	10.560
CP SXC	1.600	8.000	500	–	9.100	7.000	1,3	32,5	3.900	26	5.200
Tổng cộng	5.500	62.740	6.520		61.720	53.600		190,5	22.860	194,3	38.860

Người lập: Kế toán trưởng Giám đốc bộ phận

Ghi chú: Tỷ lệ tính giá thành có thể xây dựng cho cả sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang

d. Phương pháp loại trừ giá trị sản phẩm phụ

**** Điều kiện áp dụng***

Phương pháp loại trừ giá trị sản phẩm phụ được áp dụng đối với những quy trình công nghệ sản xuất mà kết quả sản xuất **vừa tạo ra sản phẩm chính và sản phẩm phụ**. Để xác định giá trị của sản phẩm chính ta cần phải xác định giá trị sản phẩm phụ thu được từ sản xuất. Giá trị của sản phẩm phụ có thể tính theo giá ước tính, giá kế hoạch, giá nguyên vật liệu ban đầu,hoặc căn cứ vào giá bán sản phẩm phụ trừ đi lãi định mức.

**** Phương pháp tính***

Tổng giá thành thực tế sản phẩm = Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ + Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ – Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ – Giá trị các khoản điều chỉnh giảm giá thành – Giá trị ước tính sản phẩm phụ

Sau khi tính được tổng giá thành thực tế của một loại hay một nhóm sản phẩm chính thì giá thành thực tế đơn vị của một loại sản phẩm sẽ được tiếp tục tính theo các phương pháp đã được giới thiệu.

Thí dụ:

Công ty A có quy trình công nghệ sản xuất trên cùng một quy trình tạo ra sản phẩm chính, A và sản phẩm phụ C. Theo tài liệu trong tháng 3 năm 200X như sau:

1. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ 12.000.000đ

2. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 96.000.000đ
- Chi phí nhân công trực tiếp: 20.000.000đ
- Chi phí sản xuất chung: 30.000.000đ

3. Số lượng thành phẩm chính nhập kho trong kỳ 100 thành phẩm.

4. Số lượng sản phẩm chính dở dang cuối kỳ là 20 sản phẩm.

5. Số lượng sản phẩm phụ là 30 sản phẩm X. Giá bán chưa thuế là 24.000đ, lợi nhuận định mức 20%.

6. Cho biết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng từ đầu quy trình sản xuất

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Yêu cầu:

Xác định giá thành đơn vị sản phẩm chính và giá thành của sản phẩm phụ.

Bài giải:

Sản phẩm dở dang cuối kỳ được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như sau:

$$\text{CPSX dở dang cuối kỳ} = \frac{12.000.000đ + 96.000.000}{100sp + 20} \times 20 = 18.000.000đ$$

Giá trị sản phẩm phụ thu từ sản xuất:

Giá vốn đơn vị của sản phẩm phụ: 24.000/1,2 = 20.000

Tổng giá thành sản phẩm phụ thu từ sản xuất:

100 x 20.000 = 2.000.000

Tổng giá thành thực tế sản phẩm chính:

12.000.000đ + 146.000.000đ – 18.000.000đ

– 2.000.000đ = 138.000.000đ

Giá thành đơn vị của sản phẩm chính = 138.000.000/100

= 1.380.000

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Loại sản phẩm: A

Số lượng: 100 sản phẩm

Tháng (quý, năm): 9/2001

Khoản mục chi phí	Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ	Khoản điều chỉnh giảm giá thành	Giá trị sản phẩm phụ	Tổng giá thành thực tế	Giá thành thực tế đơn vị
1	2	3	4	5	6	7=2+3-4-5-6	
CPNVLTT	12.000.000	96.000.000	18.000.000		2.000.000	88.000.000	880.000
CPNCTT		20.000.000				20.000.000	200.000
CPSXC		30.000.000				30.000.000	300.000
Tổng cộng	12.000.000	146.000.000	18.000.000			138.000.000	1.380.000

Người lập: Kế toán trưởng　　　　　　Giám đốc bộ phận

e. Phương pháp phân bước

**** Điều kiện áp dụng***

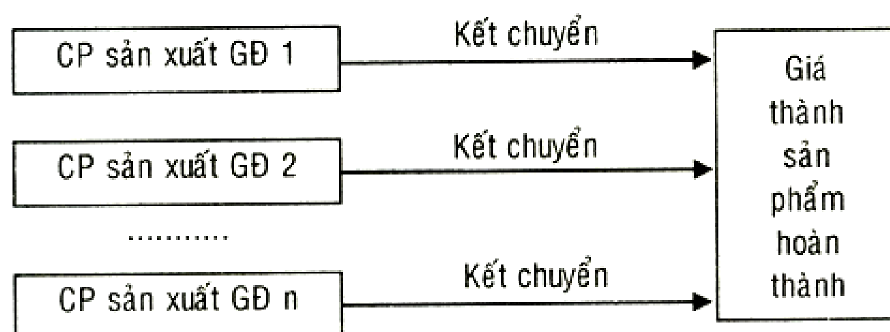
Phương pháp phân bước được áp dụng đối với những quy trình công nghệ sản xuất phức tạp gồm nhiều giai đoạn chế biến kế tiếp nhau. Sản phẩm của giai đoạn trước (còn gọi là bán thành phẩm) là nguyên liệu đầu vào của giai đoạn sau.

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là từng giai đoạn của quy trình công nghệ sản xuất. Đối tượng tính giá thành là thành phẩm hoặc bán thành phẩm và thành phẩm.

**** Phương pháp tính***

(1) Phương án không tính giá thành bán thành phẩm (kết chuyển song song chi phí)

Phương án này thì chi phí sản xuất của từng giai đoạn được kết chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành, các giai đoạn sản xuất không tính giá thành bán thành phẩm.



a. Trường hợp CPSX dở dang được đánh giá theo nguyên vật liệu trực tiếp:

Chi phí sản xuất của các giai đoạn chuyển vào giá thành sản phẩm theo công thức:

Tổng giá thành thành phẩm = Tổng giá thành giai đoạn 1 + Tổng giá thành giai đoạn 2 + ... + Tổng giá thành giai đoạn n

Chi phí sản xuất giai đoạn 1 trong giá thành sản phẩm hoàn thành bao gồm:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 1 đến giai đoạn n}} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{\text{Chi phí nhân công trực tiếp dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 2 đến giai đoạn n}} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{\text{Chi phí sản xuất chung dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 2 đến giai đoạn n}} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 1} = \text{Chi phí nguyên vật liệu} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp} + \text{Chi phí sản xuất chung}$$

Chi phí sản xuất giai đoạn 2 trong giá thành sản phẩm hoàn thành bao gồm:

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{\text{Chi phí nhân công trực tiếp dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 3 đến giai đoạn n}} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{\text{Chi phí sản xuất chung dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 3 đến giai đoạn n}} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 2} = \text{Chi phí nhân công trực tiếp} + \text{Chi phí sản xuất chung}$$

Chi phí giai đoạn n trong giá thành sản phẩm hoàn thành:

Do Doanh nghiệp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nên toàn bộ chi phí của giai đoạn cuối sẽ được tính hết vào giá thành sản phẩm hoàn thành.

b. Trường hợp các giai đoạn đều không có sản phẩm dở dang đầu tháng và cuối tháng:

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp sản xuất có quy trình công nghệ phức tạp trải qua ba giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu trong kỳ như sau:

Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ bao gồm:

(Đơn vị tính 1.000đ)

Khoản mục phí	CP giai đoạn 1	CP giai đoạn 2	CP giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	20.000	-	-
- Chi phí nhân công trực tiếp	10.000	15.000	12.000
- Chi phí sản xuất chung	18.000	13.000	10.000

Kết quả sản xuất:

Sản phẩm hoàn thành 500 sản phẩm nhập kho Doanh nghiệp.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên.
- Chi phí sản xuất dở dang đánh giá theo nguyên vật liệu trực tiếp.
- Các giai đoạn chế biến đều không có sản phẩm dở dang đầu tháng và cuối tháng.

Bài giải:

Tài liệu trên được tính toán và định khoản như sau:

1. Nợ TK 154 (GĐ1): 48.000.000
   - Có TK 621: 20.000.000
   - Có TK 622: 10.000.000
   - Có TK 627: 18.000.000
2. Nợ TK 154 (GĐ2): 28.000.000
   - Có TK 622: 15.000.000
   - Có TK 627: 13.000.000
3. Nợ TK 154 (GĐ3): 22.000.000
   - Có TK 622: 12.000.000
   - Có TK 627: 10.000.000

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành

48.000.000 + 28.000.000 + 22.000.000 = 98.000.000

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành} = \frac{98.000.000}{500} = 196.000$$

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Số lượng sản phẩm: 500

Tháng... Năm...

Đơn vị tính: 1.000

Khoản mục	Chi phí SX của các giai đoạn trong 500 thành phẩm			Z thành phẩm	
	GĐ 1	GĐ 2	GĐ 3	Tổng Z	Z đơn vị
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	20.000			20.000	40
- CP nhân công trực tiếp	10.000	15.000	12.000	37.000	74
- CP sản xuất chung	18.000	13.000	10.000	41.000	82
Tổng cộng	48.000	28.000	22.000	98.000	196

c. Trường hợp có sản phẩm dở dang cuối tháng:

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp sản xuất có quy trình công nghệ phức tạp trải qua 3 giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu trong kỳ như sau:

Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ bao gồm:

(Đơn vị tính 1.000đ)

Khoản mục phí	CP giai đoạn 1	CP giai đoạn 2	CP giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	30.000	–	–
- Chi phí nhân công trực tiếp	20.000	15.000	12.000
- Chi phí sản xuất chung	28.000	23.040	20.000

Kết quả sản xuất:

- GĐ 1 sản xuất 1.000 bán thành phẩm, hoàn thành 800 và chuyển sang GĐ 2.

- GĐ 2 sản xuất 800 bán thành phẩm, hoàn thành 600 và chuyển sang GĐ 3.

- GĐ 3 sản xuất 600 bán thành phẩm, hoàn thành 500 thành phẩm nhập kho.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên.
- Chi phí sản xuất dở dang đánh giá theo nguyên vật liệu trực tiếp.

Bài giải:

A. Lập định khoản

1. Nợ TK 154 (GĐ1): 78.000.000

    Có TK 621: 30.000.000

    Có TK 622: 20.000.000

    Có TK 627: 28.000.000

2. Nợ TK 154 (GĐ2): 38.040.000

Có TK 622: 15.000.000

Có TK 627: 23.040.000

3. Nợ TK 154 (GĐ3): 32.000.000

Có TK 622: 12.000.000

Có TK 627: 20.000.000

B. Tính giá thành

Chi phí sản xuất giai đoạn 1 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{30.000.000}{500 + 200 + 200 + 100} \times 500 = 15.000.000$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{20.000.000}{500 + 200 + 100} \times 500 = 12.500.000$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{28.000.000}{500 + 200 + 100} \times 500 = 17.500.000$$

Tổng chi phí giai đoạn 1 = 15.000.000 + 12.500.000 + 17.500.000 = 45.000.000

Chi phí sản xuất giai đoạn 2 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{15.000.000}{500 + 100} \times 500 = 12.500.000$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{23.040.000}{500 + 100} \times 500 = 19.200.000$$

Tổng chi phí giai đoạn 2 = 12.500.000 + 19.200.000 = 31.700.000

Chi phí sản xuất giai đoạn 3 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

Chi phí NCTT = 12.000.000; Chi phí SXC = 20.000.000

Tổng chi phí giai đoạn 3 = 12.000.000 + 20.000.000

= 32.000.000

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành

45.000.000 + 31.700.000 + 32.000.000 = 108.700.000

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành} = \frac{108.700.000}{500} = 217.400\text{đ/sp}$$

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Số lượng sản phẩm: 500

Tháng... Năm...

Đơn vị tính: 1.000

Khoản mục	Chi phí SX của các giai đoạn trong 500 thành phẩm			Z thành phẩm	
	GĐ 1	GĐ 2	GĐ 3	Tổng Z	Z đơn vị
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	15.000			15.000	30
- CP nhân công trực tiếp	12.500	12.500	12.000	37.000	74
- CP sản xuất chung	17.500	19.200	20.000	56.700	113,4
Tổng cộng	45.000	31.700	32.000	108.700	217,4

d. Trường hợp các giai đoạn đều có sản phẩm dở dang đầu tháng và cuối tháng

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp sản xuất có quy trình công nghệ phức tạp trải qua ba giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu trong kỳ như sau:

1. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ bao gồm:

(Đơn vị tính 1.000đ)

Khoản mục phí	CP giai đoạn 1	CP giai đoạn 2	CP giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	18.000	–	–
- Chi phí nhân công trực tiếp	10.000	15.000	–
- Chi phí sản xuất chung	12.000	13.000	–

2. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ bao gồm:

(Đơn vị tính 1.000đ)

Khoản mục phí	CP giai đoạn 1	CP giai đoạn 2	CP giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	50.000,0	–	–
- Chi phí nhân công trực tiếp	21.999,5	16.900	12.000
- Chi phí sản xuất chung	26.499,5	19.450	20.000

Kết quả sản xuất:

- Giai đoạn 1: Hoàn thành 800 và chuyển sang giai đoạn 2, dở dang 150 sp.

- Giai đoạn 2: Hoàn thành 600 và chuyển sang giai đoạn 3, dở dang 100 sp.

- Giai đoạn 3: Hoàn thành 500 thành phẩm nhập kho, dở dang 50 sp.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên.
- Chi phí sản xuất dở dang đánh giá theo nguyên vật liệu trực tiếp

Bài giải:

A. Lập định khoản

1. Nợ TK 154 (GĐ1): 98.499.000
   - Có TK 621: 50.000.000
   - Có TK 622: 21.999.500
   - Có TK 627: 26.499.500

2. Nợ TK 154 (GĐ2): 35.350.000
    Có TK 622: 16.900.000
    Có TK 627: 19.450.000
3. Nợ TK 154 (GĐ3): 32.000.000
    Có TK 622: 12.000.000
    Có TK 627: 20.000.000

B. Tính giá thành

Chi phí sản xuất giai đoạn 1 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{18.000.000 + 50.000.000}{500 + 150 + 100 + 50} \times 500 = 42.500.000$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{10.000.000 + 21.999.500}{500 + 100 + 50} \times 500 = 24.615.000$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{12.000.000 + 26.499.500}{500 + 100 + 50} \times 500 = 29.615.000$$

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 1

42.500.000 + 24.615.000 + 29.615.000 = 96.730.000

Chi phí sản xuất giai đoạn 2 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{15.000.000 + 16.900.000}{500 + 50} \times 500 = 29.000.000$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{13.000.000 + 19.450.000}{500 + 50} \times 500 = 29.500.000$$

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 2

= 29.000.000 + 29.500.000 = 58.500.000

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 3

= 12.000.000 + 20.000.000 = 32.000.000

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành

96.730.000 + 58.500.000 + 32.000.000 = 187.230.000

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành} = \frac{187.230.000}{500} = 374.460\text{đ/sp}$$

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Số lượng sản phẩm: 500

Tháng ... Năm...

Đơn vị tính: 1.000

Khoản mục	Chi phí SX của các giai đoạn trong 500 thành phẩm			Z thành phẩm	
	GĐ 1	GĐ 2	GĐ 3	Tổng Z	Z đơn vị
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	42.500			42.500	85
- CP nhân công trực tiếp	24.615	29.000	12.000	65.615	131,23
- CP sản xuất chung	29.615	29.500	20.000	79.115	158,23
Tổng cộng	96.730	58.500	32.000	187.230	374,46

Trường hợp chi phí sản xuất dở dang được đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương:

Chi phí sản xuất của các giai đoạn chuyển vào giá thành sản phẩm theo công thức sau:

$$\text{Tổng giá thành thành phẩm} = \text{Tổng giá thành giai đoạn 1} + \text{Tổng giá thành giai đoạn 2} + ... + \text{Tổng giá thành giai đoạn n}$$

Chi phí sản xuất giai đoạn 1 trong giá thành sản phẩm hoàn thành bao gồm:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 1 đến giai đoạn n}} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{\text{Chi phí nhân công trực tiếp dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 2 đến giai đoạn n} + \text{(Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1 x Tỷ lệ hoàn thành)}} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{\text{Chi phí sản xuất chung dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 2 đến giai đoạn n} + \text{(Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1 x Tỷ lệ hoàn thành)}} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 1} = \text{Chi phí nguyên vật liệu} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp} + \text{Chi phí sản xuất chung}$$

Chi phí sản xuất giai đoạn 2 trong giá thành sản phẩm hoàn thành bao gồm:

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{\text{Chi phí nhân công trực tiếp dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 3 đến giai đoạn n} + \text{(Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2 x Tỷ lệ hoàn thành)}} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{\text{Chi phí sản xuất chung dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ từ giai đoạn 3 đến giai đoạn n} + (\text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2 x Tỷ lệ hoàn thành})} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 2 = Chi phí nhân công trực tiếp + CPSX chung

Chi phí sản xuất giai đoạn n trong giá thành sản phẩm hoàn thành bao gồm:

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{\text{Chi phí nhân công trực tiếp dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng Thành phẩm} + (\text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n x Tỷ lệ hoàn thành})} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{\text{Chi phí sản xuất chung dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + (\text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n x Tỷ lệ hoàn thành})} \times \text{Số lượng thành phẩm}$$

$$\text{Tổng chi phí sản xuất giai đoạn} = \text{Chi phí nhân công trực tiếp} + \text{Chi phí sản xuất chung}$$

f. Trường hợp có sản phẩm dở dang cuối tháng biết tỷ lệ hoàn thành:

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp sản xuất có quy trình công nghệ phức tạp trải qua ba giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu trong kỳ như sau:

Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ bao gồm:

(Đơn vị tính 1.000đ)

Khoản mục phí	CP giai đoạn 1	CP giai đoạn 2	CP giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	30.000	-	-
- CP nhân công trực tiếp	20.000	15.000	12.000
- CP sản xuất chung	28.000	23.000	20.000

Kết quả sản xuất:

- Giai đoạn 1 sản xuất 1.000 bán thành phẩm, hoàn thành 800 và chuyển sang giai đoạn 2, sản phẩm dở dang có tỷ lệ hoàn thành 60%.

- Giai đoạn 2 sản xuất 800 bán thành phẩm, hoàn thành 600 và chuyển sang giai đoạn 3, sản phẩm dở dang có tỷ lệ hoàn thành 40%.

- Giai đoạn 3 sản xuất 600 bán thành phẩm, hoàn thành 500 thành phẩm nhập kho, sản phẩm dở dang có tỷ lệ hoàn thành 50%.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên.
- Chi phí sản xuất dở dang đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.

Bài giải:

A. Lập định khoản

1. Nợ TK 154 (GĐ1): 78.000.000

   Có TK 621: 30.000.000

   Có TK 622: 20.000.000

   Có TK 627: 28.000.000

2. Nợ TK 154 (GĐ2): 38.000.000
   Có TK 622: 15.000.000
   Có TK 627: 23.000.000

3. Nợ TK 154 (GĐ3): 32.000.000
   Có TK 622: 12.000.000
   Có TK 627: 20.000.000

B. Tính giá thành

Chi phí sản xuất giai đoạn 1 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{30.000.000}{500 + 200 + 200 + 100} \times 500 = 15.000.000$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{20.000.000}{500 + 200 + 100 + 200 \times 60\%} \times 500 = 10.869.565$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{28.000.000}{500 + 200 + 100 + 200 \times 60\%} \times 500 = 15.217.391$$

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 1

15.000.000 + 10.869.565 + 15.217.391 = 41.086.956

Chi phí sản xuất giai đoạn 2 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{15.000.000}{500 + 100 + 200 \times 40\%} \times 500 = 11.029.412$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{23.000.000}{500 + 100 + 200 \times 40\%} \times 500 = 16.911.765$$

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 2

11.029.412 + 16.911.765 = 27.941.177

Chi phí sản xuất giai đoạn 3 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{12.000.000}{500 + 100 \times 50\%} \times 500 = 10.909.091$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{20.000.000}{500 + 100 \times 50\%} \times 500 = 18.181.818$$

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 3

10.909.091 + 18.181.818 = 29.090.909

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành:

41.086.956 + 27.941.177 + 29.090.909 = 98.119.042

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành} = \frac{98.119.042}{500} = 196.238\text{đ/sp}$$

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Số lượng sản phẩm: 500

Tháng... Năm...

Khoản mục	Chi phí SX của các giai đoạn trong 500 thành phẩm			Z thành phẩm	
	GĐ 1	GĐ 2	GĐ 3	Tổng Z	Z đơn vị
- CP nguyên vật liệu trực tiếp	15.000.000			15.000.000	30.000
- CP nhân công trực tiếp	10.869.565	11.029.412	10.909.091	32.808.068	65.616
- CP sản xuất chung	15.217.391	16.911.765	18.181.818	50.310.974	100.622
Tổng cộng	41.086.956	27.941.177	29.090.909	98.119.042	196.238

g. Trường hợp các giai đoạn đều có sản phẩm dở dang đầu tháng và cuối tháng biết tỷ lệ hoàn thành:

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp sản xuất có quy trình công nghệ phức tạp trải qua ba giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu trong kỳ như sau:

1. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ bao gồm:

(Đơn vị tính 1.000đ)

Khoản mục phí	CP giai đoạn 1	CP giai đoạn 2	CP giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	18.000	–	–
- Chi phí nhân công trực tiếp	10.000	15.000	10.000
- Chi phí sản xuất chung	12.000	13.000	10.000

2. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ bao gồm:

(Đơn vị tính 1.000đ)

Khoản mục phí	CP giai đoạn 1	CP giai đoạn 2	CP giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	50.000	–	–
- Chi phí nhân công trực tiếp	30.000	28.000	10.000
- Chi phí sản xuất chung	25.000	20.000	15.000

Kết quả sản xuất:

- Giai đoạn 1 sản xuất, hoàn thành 800 và chuyển sang giai đoạn 2, dở dang 150 sản phẩm, tỷ lệ hoàn thành 50%.

- Giai đoạn 2 sản xuất, hoàn thành 600 và chuyển sang giai đoạn 3, dở dang 100 sản phẩm, tỷ lệ hoàn thành 30%.

- Giai đoạn 3 sản xuất, hoàn thành 500 thành phẩm nhập kho, dở dang 50 sản phẩm, tỷ lệ hoàn thành 40%.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê kha thường xuyên.
- Chi phí sản xuất dở dang đánh giá theo nguyên v liệu trực tiếp

Bài giải:

A. Lập định khoản

1. Nợ TK 154 (GĐ1): 105.000.000
   - Có TK 621: 50.000.000
   - Có TK 622: 30.000.000
   - Có TK 627: 25.000.000
2. Nợ TK 154 (GĐ2): 48.000.000
   - Có TK 622: 28.000.000
   - Có TK 627: 20.000.000
3. Nợ TK 154 (GĐ3): 25.000.000
   - Có TK 622: 10.000.000
   - Có TK 627: 15.000.000

B. Tính giá thành

Chi phí sản xuất giai đoạn 1 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{18.000.000 + 50.000.000}{500 + 150 + 100 + 50} \times 500 = 42.500.000$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{10.000.000 + 30.000.000}{500 + 100 + 50 + 150 \times 50\%} \times 500 = 27.586.207$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{12.000.000 + 25.000.000}{500 + 100 + 50 + 150 \times 50\%} \times 500 = 25.517.241$$

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 1

42.500.000 + 27.586.207 + 25.517.241 = 95.603.448

Chi phí sản xuất giai đoạn 2 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{15.000.000 + 28.000.000}{500 + 50 + 100 \times 30\%} \times 500 = 37.068.966$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{13.000.000 + 20.000.000}{500 + 50 + 100 \times 30\%} \times 500 = 28.448.276$$

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 2

37.068.966 + 28.448.276 = 65.517.242

Chi phí sản xuất giai đoạn 3 chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{10.000.000 + 10.000.000}{500 + 50 \times 40\%} \times 500 = 19.230.769$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{10.000.000 + 15.000.000}{500 + 50 \times 40\%} \times 500 = 24.038.462$$

Tổng chi phí sản xuất giai đoạn 3

19.230.769 + 24.230.462 = 43.461.231

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành

95.603.448 + 65.517.242 + 43.461.231 = 204.581.921

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành} = \frac{204.581.921}{500} = 409.164\text{đ/sp}$$

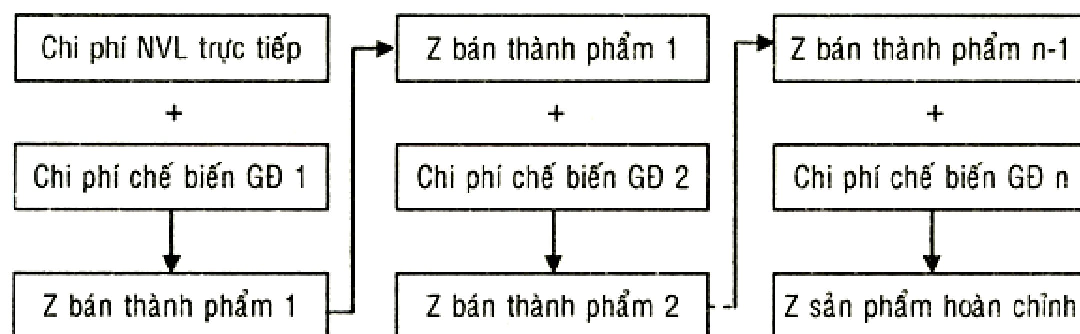
PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Số lượng sản phẩm: 500

Tháng... Năm...

Khoản mục	Chi phí SX của các giai đoạn trong 500 thành phẩm			Z thành phẩm	
	GĐ 1	GĐ 2	GĐ 3	Tổng Z	Z đơn vị
- CP nguyên vật liệu trực tiếp	42.500.000			42.500.000	85.000
- CP nhân công trực tiếp	27.586.207	37.068.966	19.230.769	83.885.942	167.772
- CP sản xuất chung	25.517.241	28.448.276	24.230.462	78.195.979	156.392
Tổng cộng	95.603.448	65.517.242	43.461.231	204.581.921	409.164

(2) Phương pháp phân bước có tính giá thành bán thành phẩm của từng giai đoạn sản xuất (phương án kết chuyển chi phí tuần tự)



Phương án này giá thành sản xuất của Bán thành phẩm giai đoạn trước sẽ trở thành nguyên vật liệu trực tiếp của giai đoạn sau.

a. Trường hợp CPSX dở dang được đánh giá theo nguyên vật liệu trực tiếp:

Bước 1: Tính giá thành Bán thành phẩm 1

Đánh giá sản phẩm dở dang GĐ1 theo nguyên vật liệu trực tiếp.

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn 1} = \frac{\text{Chi phí nguyên vật liệu dở dang đầu kỳ giai đoạn 1} + \text{Chi phí nguyên vật liệu phát sinh giai đoạn 1}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành giai đoạn 1} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1}} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1}$$

Xác định giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1

$$\text{Giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1} = \text{CPSX dở dang đầu kỳ giai đoạn 1} + \text{CPSX phát sinh giai đoạn 1} - \text{CPSX dở dang cuối kỳ giai đoạn 1} - \text{Các khoản giảm giá (nếu có)}$$

Bước 2: Tính giá thành bán thành phẩm 2

Đánh giá sản phẩm dở dang GĐ2 theo nguyên vật liệu trực tiếp.

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn 2} = \frac{\text{Chi phí nguyên vật liệu dở dang đầu kỳ giai đoạn 1} + \text{Giá thành bán thành phẩm 1}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành giai đoạn 1} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2}} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2}$$

Xác định giá thành bán thành phẩm 2

$$\text{Giá thành bán thành phẩm giai đoạn 2} = \text{CPSX dở dang đầu kỳ giai đoạn 2} + \text{CPSX phát sinh giai đoạn 2} + \text{Giá thành bán thành phẩm 1} - \text{CPSX dở dang cuối kỳ giai đoạn 2} - \text{Các khoản giảm giá (nếu có)}$$

...

Bước n: Xác định giá thành sản phẩm hoàn thành

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn n} = \frac{\text{Chi phí nguyên vật liệu dở dang đầu kỳ giai đoạn n} + \text{Giá thành bán thành phẩm n-1}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành giai đoạn n} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n}} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n}$$

$$\text{Giá thành sản phẩm hoàn thành} = \text{CPSX dở dang đầu kỳ giai đoạn n} + \text{CPSX phát sinh giai đoạn n} + \text{Giá thành bán thành phẩm n-1} - \text{CPSX dở dang cuối kỳ giai đoạn n} - \text{Các khoản giảm giá (nếu có)}$$

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp trải qua ba giai đoạn chế biến liên tục, tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế, có tài liệu về tình hình sản xuất trong kỳ như sau:

Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng của từng giai đoạn:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng của giai đoạn 1: 8.998.400
- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng của giai đoạn 2: 5.900.000
- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng của giai đoạn 3: 1.699.000

Khoản mục chi phí	Giai đoạn 1	Giai đoạn 2	Giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	20.000.000	–	
- Chi phí nhân công trực tiếp	11.900.000	8.000.000	7.000.000
- Chi phí sản xuất chung	15.000.000	7.000.000	8.500.000

Kết quả sản xuất:

- GD 1 sản xuất hoàn thành 2.000 sản phẩm dở dang 300
- GD 2 sản xuất hoàn thành 1.500 sản phẩm dở dang 100
- GD 3 sản xuất hoàn thành 1.000 sản phẩm dở dang 300

Tài liệu bổ sung:

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp nguyên vật liệu trực tiếp, tính giá thành sản phẩm theo phương pháp phân bước kết chuyển tuần tự các khoản mục.

Yêu cầu:

- Xác định giá thành bán thành phẩm GĐ1.
- Xác định giá thành bán thành phẩm GĐ2.
- Xác định giá thành sản phẩm hoàn thành ở GĐ3.

Bài giải:

A. Lập định khoản kết chuyển chi phí sản xuất các giai đoạn như sau:

1. Nợ TK 154 GĐ1 46.900.000
   - Có TK 621 20.000.000
   - Có TK 622 11.900.000
   - Có TK 627 15.000.000
2. Nợ TK 154 GĐ2 15.000.000
   - Có TK 622 8.000.000
   - Có TK 627 7.000.000
3. Nợ TK 154 GĐ3 15.500.000
   - Có TK 622 7.000.000
   - Có TK 627 8.500.000

B. Tính giá thành

Xác định giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1:

Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn 1:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{8.998.400 + 20.000.000}{2.000 + 300} \times 300 = 3.782.400$$

Giá thành bán thành phẩm 1

8.998.400 + 46.900.000 – 3.782.400 = 52.116.000

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH
BÁN THÀNH PHẨM GIAI ĐOẠN 1

Số lượng: 2.000 sp

Tháng... Năm...

Khoản mục	CPSX dở dang đầu kỳ	CPSX phát sinh trong kỳ	CPSX dở dang cuối kỳ	Z BTF GĐ1	
				Tổng giá thành	Z Đvị
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	8.998.400	20.000.000	3.782.400	25.216.000	12.608
- Chi phí nhân công trực tiếp		11.900.000		11.900.000	5.950
- Chi phí sản xuất chung		15.000.000		15.000.000	7.500
Tổng cộng	8.998.400	46.900.000	3.782.400	52.116.000	26.058

Xác định giá thành bán thành phẩm giai đoạn 2:

Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn 2:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{5.900.000 + 52.116.000}{1.500 + 100} \times 100 = 3.626.000$$

Giá thành bán thành phẩm 2

5.900.000 + 15.000.000 + 52.116.000

– 3.626.000 = 69.390.000

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH BÁN THÀNH PHẨM GIAI ĐOẠN 2

Số lượng: 1.500 sp

Tháng... Năm...

Khoản mục	CPSX dở dang đầu kỳ	CPSX phát sinh trong kỳ		CPSX dở dang cuối kỳ	Giá thành bán thành phẩm GĐ 2	
		BTF GĐ1	GĐ 2		Tổng Z	Z đvị
- CP NVL trực tiếp	5.900.000	52.116.000		3.626.000	54.390.000	36.260
- CP nhân công trực tiếp			8.000.000		8.000.000	5.333
- CPSX chung			7.000.000		7.000.000	4.666.5
Tổng cộng	5.900.000	52.116.000	15.000.000	3.626.000	69.390.000	46.260

Xác định giá thành thành phẩm:

Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn 3:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{1.699.000 + 69.390.000}{1.000 + 300} \times 300 = 16.405.154$$

Giá thành thành phẩm 3

$$1.699.000 + 69.390.000 + 15.500.000 - 16.405.154 = 70.183.846$$

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành} = \frac{70.183.846}{1.000} = 70.184đ/sp$$

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH THÀNH PHẨM

Số lượng: 1.000 sp

Tháng... Năm...

Khoản mục	CPSX dở dang đầu kỳ	CPSX phát sinh trong kỳ		CPSX dở dang cuối kỳ	Z thành phẩm	
		BTF GĐ 2	GĐ 3		Tổng Z	Z đvị
- CP NVL trực tiếp	1.699.000	69.390.000		16.405.154	54.683.846	54.6847.000
- CP nhân công trực tiếp			7.000.000		7.000.000	
- CPSX chung			8.500.000		8.500.000	8.500
Tổng cộng	1.699.000	69.390.000	15.500.000	16.405.154	70.183.846	70.184

Trường hợp chi phí sản xuất dở dang được đánh giá theo phương pháp ước lượng hoàn thành tương đương:

Bước 1: Tính giá thành bán thành phẩm 1

Đánh giá sản phẩm dở dang GĐ1 theo phương pháp ước lượng hoàn thành tương đương

$$\text{CPNVL trực tiếp dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPNVL trực tiếp dở dang đầu kỳ giai đoạn 1} + \text{CPNVL phát sinh giai đoạn 1}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành giai đoạn 1} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1}} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1}$$

$$\text{CPNC trực tiếp dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPNC trực tiếp dở dang đầu kỳ giai đoạn 1} + \text{CPNC trực tiếp phát sinh giai đoạn 1}}{\text{Số lượng sp hoàn thành giai đoạn 1} + \text{(Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành)}} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành}$$

$$\text{CPSXC dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPSXC dở dang đầu kỳ giai đoạn 1} + \text{CPSXC phát sinh giai đoạn 1}}{\text{Số lượng sp hoàn thành giai đoạn 1} + (\text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành})} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 1} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành}$$

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang GĐ1} = \text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp dở dang cuối kỳ} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp dở dang cuối kỳ} + \text{Chi phí sản xuất chung dở dang cuối kỳ}$$

Xác định giá thành bán thành phẩm 1

$$\text{Giá thành bán thành phẩm 1} = \text{CPSX dở dang đầu kỳ giai đoạn 1} + \text{CPSX phát sinh giai đoạn 1} - \text{CPSX dở dang cuối kỳ giai đoạn 1} - \text{Các khoản giảm giá (nếu có)}$$

Bước 2: Tính giá thành bán thành phẩm 2

Đánh giá sp dở dang GĐ2 theo phương pháp ước lượng hoàn thành tương đương:

$$\text{CPNVL trực tiếp dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPNVL trực tiếp dở dang đầu kỳ giai đoạn 2} + \text{CPNVL phát sinh giai đoạn 2}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành giai đoạn 2} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2}} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2}$$

$$\text{CPNC trực tiếp dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPNC trực tiếp dở dang đầu kỳ giai đoạn 2} + \text{CPNC trực tiếp phát sinh giai đoạn 2}}{\text{Số lượng sp hoàn thành giai đoạn 2} + (\text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành})} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành}$$

$$\text{CPSXC dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPSXC dở dang đầu kỳ giai đoạn 2} + \text{CPSXC phát sinh giai đoạn 2}}{\text{Số lượng sp hoàn thành giai đoạn 2} + (\text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành})} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn 2} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành}$$

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang GĐ2} = \text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp dở dang cuối kỳ} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp dở dang cuối kỳ} + \text{Chi phí sản xuất chung dở dang cuối kỳ}$$

Xác định giá thành bán thành phẩm 2

$$\text{Giá thành bán thành phẩm 2} = \text{CPSX dở dang đầu kỳ giai đoạn 2} + \text{CPSX phát sinh giai đoạn 2} - \text{CPSX dở dang cuối kỳ giai đoạn 2} - \text{Các khoản giảm giá (nếu có)}$$

Bước n: Xác định giá thành sản phẩm hoàn thành

$$\text{CPNVL trực tiếp dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPNVL trực tiếp dở dang đầu kỳ giai đoạn n} + \text{CPNVL phát sinh giai đoạn n}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành giai đoạn n} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n}} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n}$$

$$\text{CPNC trực tiếp dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPNC trực tiếp dở dang đầu kỳ giai đoạn n} + \text{CPNC trực tiếp phát sinh giai đoạn n}}{\text{Số lượng sp hoàn thành giai đoạn n} + (\text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành})} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành}$$

$$\text{CPSXC dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CPSXC dở dang đầu kỳ giai đoạn n} + \text{CPSXC phát sinh giai đoạn n}}{\text{Số lượng sp hoàn thành giai đoạn n} + (\text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành})} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang giai đoạn n} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành}$$

Chi phí sản xuất dở dang GĐn = Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp dở dang cuối kỳ + Chi phí nhân công trực tiếp dở dang cuối kỳ + Chi phí sản xuất chung dở dang cuối kỳ

Xác định giá thành sản phẩm hoàn thành

Giá thành bán thành phẩm n = CPSX dở dang đầu kỳ giai đoạn n + CPSX phát sinh giai đoạn n – CPSX dở dang cuối kỳ giai đoạn n – Các khoản giảm giá (nếu có)

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp trải qua ba giai đoạn chế biến liên tục, tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế, có tài liệu về tình hình sản xuất trong kỳ như sau:

Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng của từng giai đoạn:

Khoản mục chi phí	Giai đoạn 1	Giai đoạn 2	Giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	2.399.700	1.488.350	1598.600
- Chi phí nhân công trực tiếp	1.604.400	649.000	859.980
- Chi phí sản xuất chung	1.196.000	798.980	899.880

Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ:

Khoản mục chi phí	Giai đoạn 1	Giai đoạn 2	Giai đoạn 3
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	20.000.000	-	
- Chi phí nhân công trực tiếp	11.900.000	8.000.000	7.000.000
- Chi phí sản xuất chung	15.000.000	7.000.000	8.500.000

Kết quả sản xuất:

- GD 1 sản xuất hoàn thành 2.000 sản phẩm, dở dang 300 sản phẩm mức độ hoàn thành 40%

- GD 2 sản xuất hoàn thành 1.500 sản phẩm, dở dang 100 sản phẩm mức độ hoàn thành 50%

- GD 3 sản xuất hoàn thành 1.000 sản phẩm, dở dang 300 sản phẩm mức độ hoàn thành 60%

Tài liệu bổ sung:

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp ước lượng hoàn thành tương đương, tính giá thành sản phẩm theo phương pháp phân bước kết chuyển tuần tự các khoản mục.

Yêu cầu:

- Xác định giá thành bán thành phẩm GĐ1
- Xác định giá thành bán thành phẩm GĐ2
- Xác định giá thành sản phẩm hoàn thành ở GĐ3

Bài giải:

A. Lập định khoản kết chuyển chi phí sản xuất các giai đoạn như sau:

1. Nợ TK 154 GĐ1 46.900.000
   - Có TK 621 20.000.000
   - Có TK 622 11.900.000
   - Có TK 627 15.000.000
2. Nợ TK 154 GĐ2 15.000.000
   - Có TK 622 8.000.000
   - Có TK 627 7.000.000
3. Nợ TK 154 GĐ3 15.500.000
   - Có TK 622 7.000.000
   - Có TK 627 8.500.000

B. Tính giá thành

Xác định giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1:

Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn 1:

$$\text{CP nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{2.399.700 + 20.000.000}{2.000 + 300} \times 300 = 2.921.700$$

$$\text{CP nhân công trực tiếp} = \frac{1.604.400 + 11.900.000}{2.000 + 300x40\%} \times 300 \times 40\% = 764.400$$

$$\text{CPSX chung} = \frac{1.196.005 + 15.000.000}{2.000 + 300x40\%} \times 300 \times 40\% = 916.755$$

Cộng CPSX dở dang giai đoạn 1

2.921.700 + 764.400 + 916.755 = 4.602.855

Tổng giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1 chuyển sang giai đoạn 2

5.200.105 + 46.900.000 – 4.602.855 = 47.497.250

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH
BÁN THÀNH PHẨM GIAI ĐOẠN 1

Số lượng: 2.000 sp

Tháng ... Năm...

Khoản mục	CPSX dở dang đầu kỳ	CPSX phát sinh trong kỳ	CPSX dở dang cuối kỳ	Z BTF GĐ1	
				Tổng Z	Z Đvị
- CP NVLTT	2.399.700	20.000.000	2.921.700	19.478.000	9.739
- CP NCTT	1.604.400	11.900.000	764.400	12.740.000	6.370
- CP SXC	1.196.005	15.000.000	916.755	15.279.250	7.640
	5.200.105	46.900.000	4.602.855	47.497.250	23.749

Xác định giá thành bán thành phẩm giai đoạn 2:

Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn 2:

$$\text{CP nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{1.488.350 + 47.497.250}{1.500 + 100} \times 100 = 3.061.600$$

$$\text{CP nhân công trực tiếp} = \frac{649.000 + 8.000.000}{1.500 + 100x50\%} \times 100 \times 50\% = 279.000$$

$$\text{CPSX chung} = \frac{798.980 + 7.000.000}{1.500 + 100x50\%} \times 100 \times 50\% = 251.580$$

Cộng CPSX dở dang giai đoạn 2

3.061.600 + 279.000 + 251.580 = 3.592.180

Tổng giá thành bán thành phẩm giai đoạn 2 chuyển sang giai đoạn 3:

2.936.330 + 15.000.000 + 47.497.250 – 3.592.180 = 61.841.400

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH
BÁN THÀNH PHẨM GIAI ĐOẠN 2

Số lượng: 1.500 sp

Tháng... Năm...

Khoản mục	CPSX dở dang đầu kỳ	CP SXPSTK		CPSX dở dang cuối kỳ	Z BTF GĐ2	
		BTF GĐ 1	GĐ 2		Tổng Z	Z đvị
- CP NVLTT	1.488.350	19.478.000		3.061.600	17.904.750	11.936,5
- CP NCTT	649.000	12.740.000	8.000.000	279.000	21.110.000	14.073,0
- CP SXC	798.980	15.279.250	7.000.000	251.580	22.826.650	15.218,5
Tổng cộng	2.936.330	47.497.250	15.000.000	3.592.180	61.841.400	41.228

Xác định giá thành thành phẩm:

Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn 3

$$\text{CP nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{1.598.600 + 61.841.400}{1.000 + 300} \times 300 = 14.640.000$$

$$\text{CP nhân công trực tiếp} = \frac{859.980 + 7.000.000}{1.000 + 300x60\%} \times 300 \times 60\% = 1.198.980$$

$$\text{CPSX chung} = \frac{899.880 + 8.500.000}{1.000 + 300x60\%} \times 300 \times 60\% = 1.433.880$$

Cộng CPSX dở dang giai đoạn 3

14.640.000 + 1.198.980 + 1.433.880 = 17.272.860

Tổng giá thành thành phẩm hoàn thành:

3.358.460 + 15.500.000 + 61.841.400

– 17.272.860 = 63.427.000

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành} = \frac{63.427.000}{1.000} = 63.427 \text{ đ/sp}$$

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH THÀNH PHẨM

Số lượng: 1.000 sp

Tháng... Năm...

Khoản mục	CPSX DDĐK	CP SXPSTK		CPSX DDCK	Z thành phẩm	
		BTF GĐ 2	GĐ 3		Tổng Z	Z đvị
- CP NVLTT	1.598.600	17.904.750		14.640.000	4.863.350	4.863
- CP NCTT	859.980	21.110.000	7.000.000	1.198.980	27.771.000	27.771
- CP SXC	899.880	22.826.650	8.500.000	1.433.880	30.792.650	30.793
Tổng cộng	3.358.460	61.841.400	15.500.000	17.272.860	63.427.000	63.427

3.4. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT & TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM PHỤC VỤ THEO CHI PHÍ THỰC TẾ

Hoạt động phục vụ là những hoạt động sản xuất các loại sản phẩm hay dịch vụ cung ứng trong nội bộ của doanh nghiệp như:

- Hoạt động sơ chế, sản xuất các loại nguyên liệu, vật liệu cho hoạt động chức năng;

- Hoạt động sản xuất công cụ, dụng cụ cung ứng cho hoạt động chức năng;

- Hoạt động sửa chữa, vận tải trong nội bộ doanh nghiệp;

- Hoạt động sản xuất điện, nước, hơi gió cung ứng cho các hoạt động sản xuất, bán hàng, quản lý của doanh nghiệp;

- Hoạt động phục vụ ăn uống...

Đặc điểm của hoạt động phục vụ là có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn, tổ chức sản xuất theo từng bộ phận riêng biệt, quy mô nhỏ, giữa các bộ phận phục vụ thường có sự chuyển giao sản phẩm lẫn nhau. Trong trường hợp có năng lực thừa bộ phận phục vụ có thể cung ứng cho bên ngoài.

Với mục đích phục vụ trong nội bộ doanh nghiệp, chi phí sản xuất của hoạt động phục vụ được tập hợp theo từng bộ phận, sau đó, tổng hợp và phân bổ cho các bộ phận chức năng. Phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận phục vụ sẽ đến chi phí sản xuất của các bộ phận chức năng. Về phương diện tổng số, phân bổ chi phí bộ phận phục vụ không làm thay đổi. Tuy nhiên, khi đánh giá thành quả hoạt động từng bộ phận, phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận phục vụ chi phối đáng kể đến thành quả hoạt động của các bộ phận. Phân bổ chi phí sản xuất bộ phục vụ được quan tâm nhiều hơn trong lĩnh vực cung cấp thông tin phục vụ cho quản trị doanh nghiệp.

Ngày nay, sự tiến bộ quản lý trình độ kế toán, phân bổ chi phí sản xuất bộ phận phục vụ có thể tiến hành cho nhiều phương pháp kỹ thuật khác nhau. Tuy nhiên, trong lĩnh vực kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, nhất là trong mô hình kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế, các phương pháp phân bổ chi phí sản xuất của hoạt động phục vụ cho các hoạt động sản xuất chức năng, thường được tiến hành trên cơ sở chi phí thực tế và theo những phương pháp phân bổ như: phân bổ theo phương pháp trực tiếp, phân bổ theo phương pháp bậc thang và phân bổ theo phương pháp phân bổ lẫn nhau.

3.4.1. Tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của hoạt động phục vụ theo chi phí thực tế

3.4.1.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành sản phẩm và kỳ tính giá thành sản phẩm của hoạt động phục vụ:

- Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất: Chi phí sản xuất phát sinh của hoạt động phục vụ thường được tập hợp theo từng bộ phận hoặc từng phân xưởng riêng biệt.

- Đối tượng tính giá thành: Là từng loại sản phẩm hoặc dịch vụ thu được từ hoạt động phục vụ, nhằm cung ứng cho hoạt động sản xuất kinh doanh của Doanh nghiệp.

- Kỳ tính giá thành: Thông thường kỳ tính giá thành của hoạt động phục vụ phù hợp với kỳ tính giá thành của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của Doanh nghiệp.

3.4.1.2. Tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của hoạt động phục vụ:

Kết cấu chi phí sản xuất của hoạt động phục vụ:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Bao gồm các khoản chi phí nguyên vật liệu sử dụng vào quá trình sản xuất trực tiếp sản phẩm của hoạt động phục vụ như: nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu...

- Chi phí nhân công trực tiếp: Bao gồm các khoản chi phí cho người lao động liên quan đến hoạt động sản xuất sản phẩm phục vụ, như: Tiền lương của công nhân sản xuất sản phẩm phục vụ, các khoản trích theo lương...

- Chi phí sản xuất chung: Bao gồm các khoản chi phí phục vụ cho hoạt động phục vụ như:

- Chi phí tiền lương cho nhân viên quản lý phân xưởng phục vụ và các khoản trích theo lương

- Chi phí vật liệu xuất sử dụng tại phân xưởng phục vụ
- Chi phí công cụ dụng cụ xuất sử dụng tại phân xưởng phục vụ
- Chi phí khấu hao Tài sản cố định sử dụng cho hoạt động phục vụ
- Các chi phí khác phục vụ cho hoạt động phục vụ

CPSX được tập hợp theo từng bộ phận hoặc theo từng phân xưởng sản xuất

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ:

- Để thực hiện việc đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ, kế toán có thể sử dụng một trong các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang sau:

- Đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu trực tiếp.

- Đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương

- Đánh giá sản phẩm dở dang theo 50% chi phí chế biến.

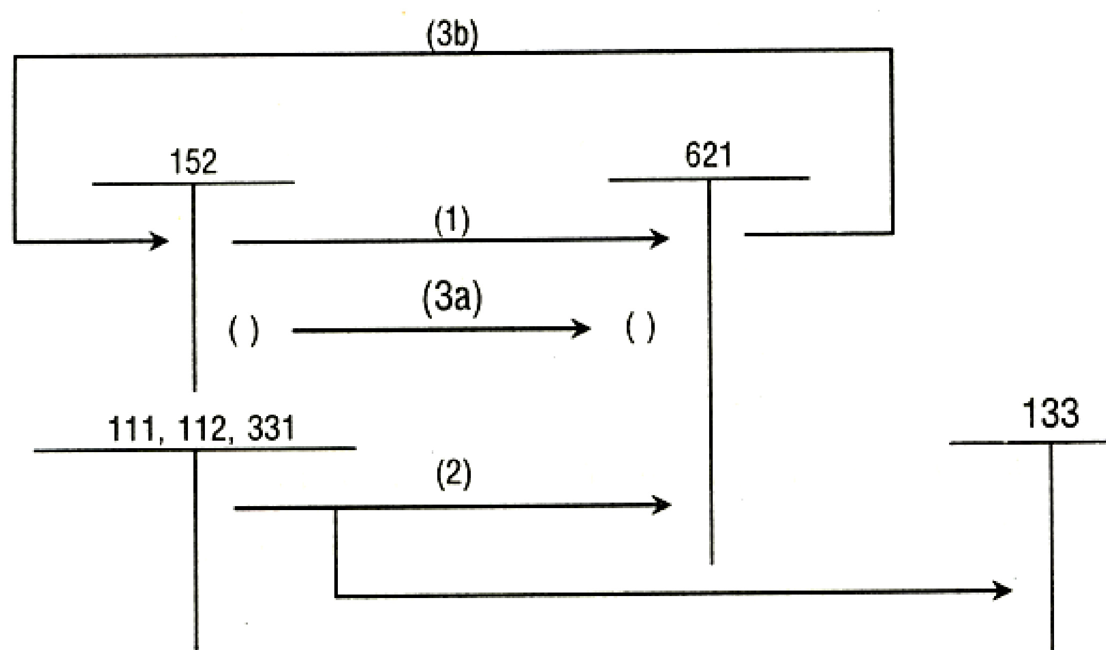
- Đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí kế hoạch.

Phương pháp hạch toán:

Trường hợp Doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Tài khoản sử dụng 621 được sử dụng để tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh trong kỳ để sản xuất sản phẩm phục vụ.

Sơ đồ 3.8: Hạch toán



Chú thích:

(1) Xuất vật liệu sản xuất trực tiếp sản phẩm

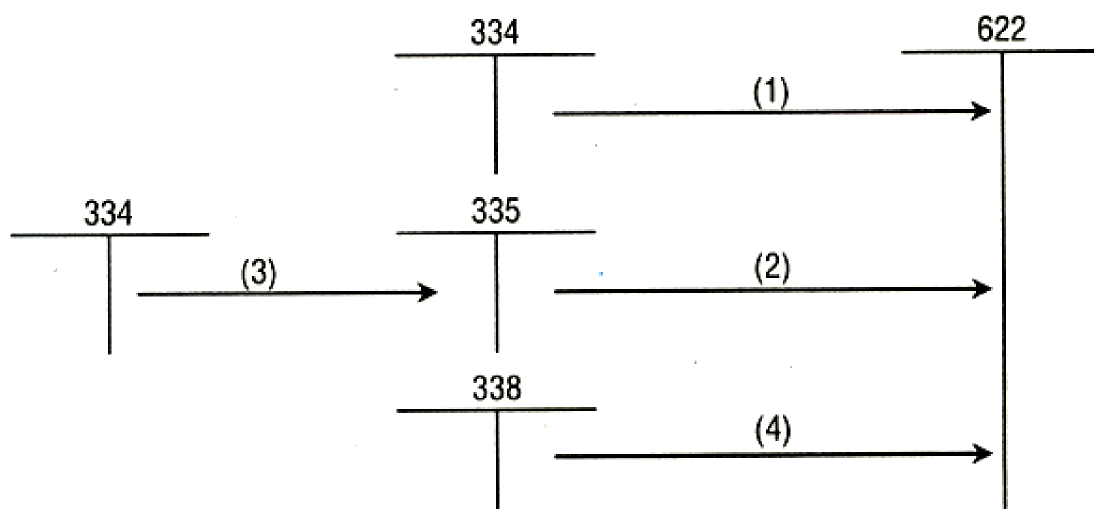
(2) Nguyên vật liệu mua về xuất thẳng sản xuất trực tiếp sản phẩm

(3a) Vật liệu thừa cuối kỳ để lại xưởng sản xuất

(3b) Vật liệu thừa cuối kỳ nhập trả kho

- Chi phí nhân công trực tiếp: Tài khoản sử dụng 622, dùng để tập hợp các khoản chi phí cho lao động trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm phục vụ như: tiền lương phải trả cho lao động trực tiếp, các khoản trích theo lương.

Sơ đồ 3.9: Hạch toán



Chú thích:

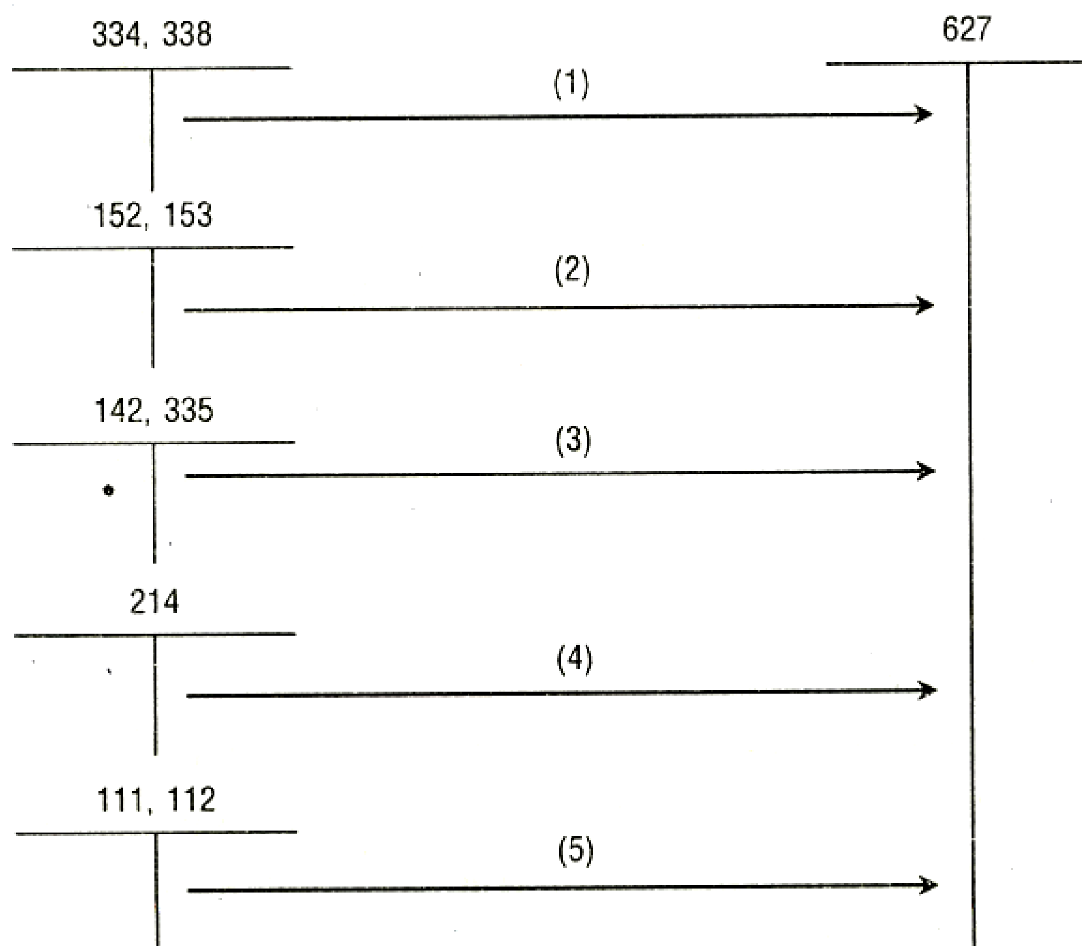
(1) Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất

(2) Trích trước tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất

(3) Tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất thực tế phát sinh

- Chi phí sản xuất chung: Tài khoản sử dụng 627, được sử dụng tập hợp các khoản chi phí phục vụ cho quá trình sản xuất sản phẩm phục vụ như: chi phí tiền lương của nhân viên quản lý, chi phí nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ,và các khoản chi phí khác...

Sơ đồ 3.10: Hạch toán



Chú thích:

(1) Tiền lương và các khoản trích theo lương của bộ phận quản lý sản xuất

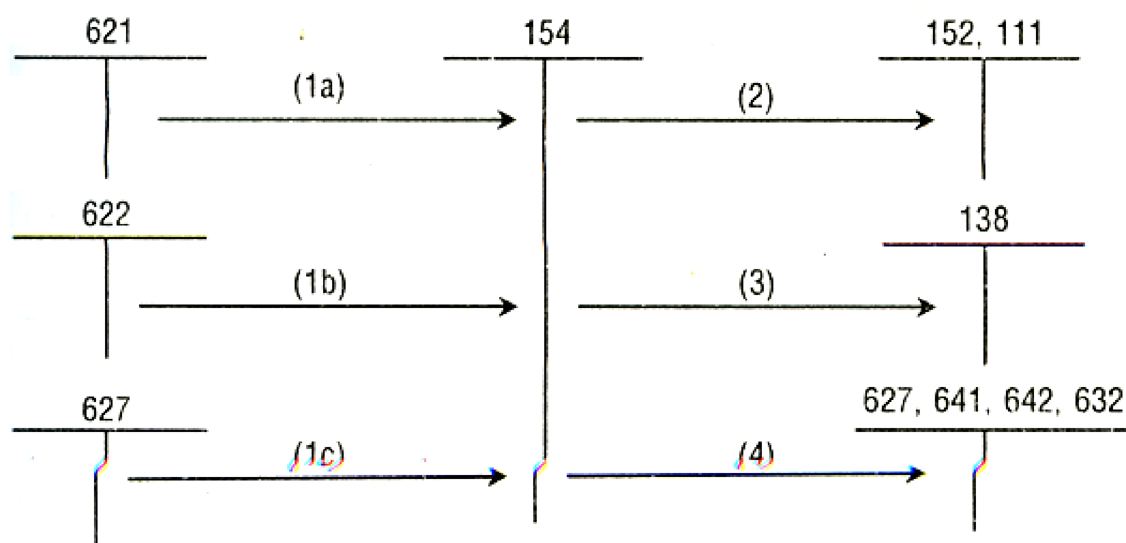
(2) Xuất vật liệu, công cụ dụng cụ cho phân xưởng sản xuất

(3) Các khoản chi phí trả trước hoặc trích trước trong kỳ của phân xưởng sản xuất

(4) Khấu hao TSCĐ của phân xưởng SX

(5) Một số chi phí khác bằng tiền chi cho phân xưởng SX

Sơ đồ 3.11:



Chú thích:

(1a) Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(1b) Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

(1c) Kết chuyển chi phí sản xuất chung

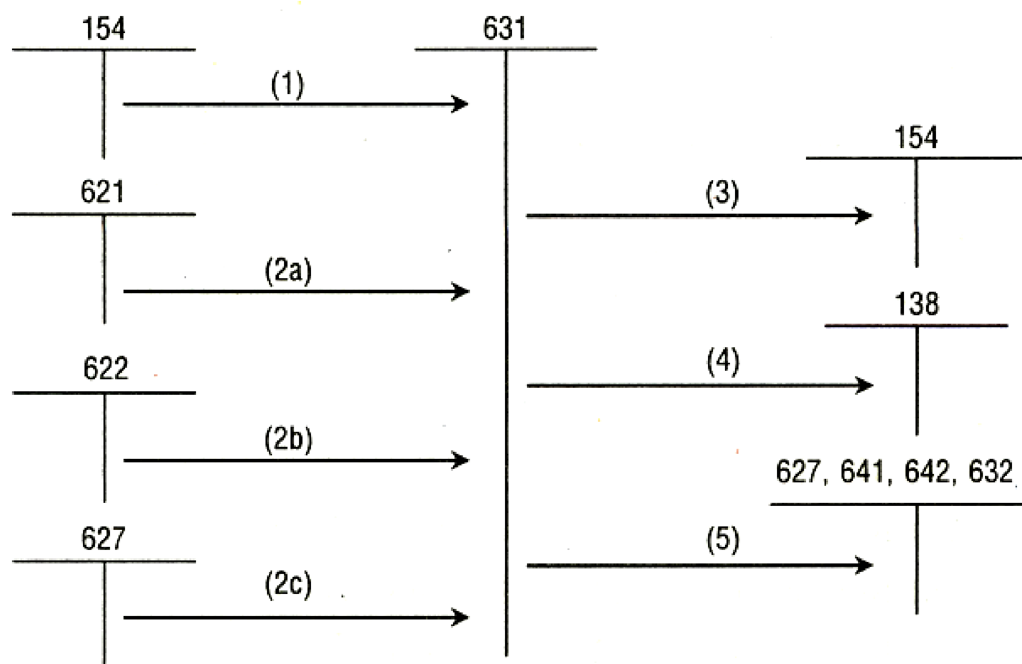
(2) Phế liệu thu hồi từ SX

(3) Các khoản bồi thường thiệt hại từ SX

(4) Phân bổ sản phẩm phục vụ cho các đối tượng sử dụng

Trường hợp Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ

Sơ đồ 3.12:



Chú thích:

(1) Kết chuyển số dư đầu kỳ TK 154

(2a) Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(2b) Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

(2c) Kết chuyển chi phí sản xuất chung

(3) Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ kết chuyển sang 154

(4) Các khoản bồi thường thiệt hại từ SX

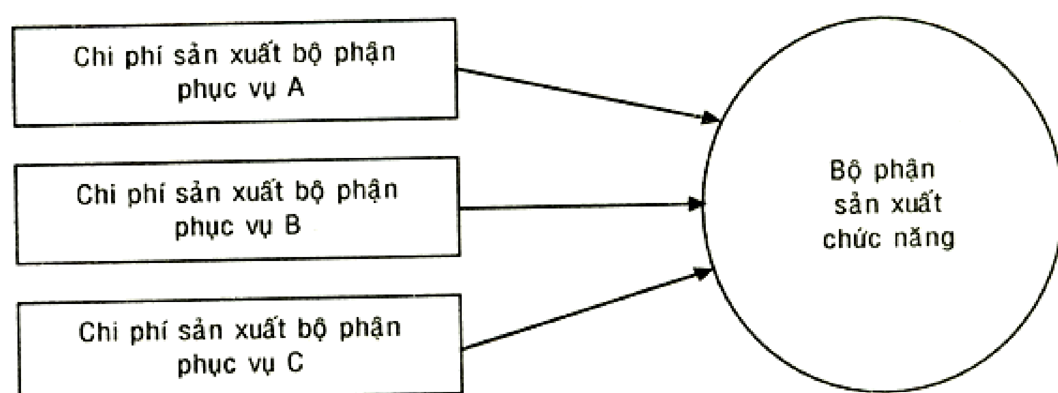
(5) Phân bổ sản phẩm phục vụ cho các đối tượng sử dụng

3.4.2. Các phương pháp phân bổ chi phí phục vụ

3.4.2.1. Phương pháp phân bổ trực tiếp

Với phương pháp này, khi phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận phục vụ, vấn đề cần quan tâm chính là chi phí sản phẩm, dịch vụ của các bộ phận dịch vụ cung ứng cho các bộ phận chức năng, chi phí sản xuất của bộ phận phục vụ chỉ phân bổ cho các bộ phận chức năng. Vì vậy, tính chính xác của phương pháp này phụ thuộc rất nhiều vào sản phẩm, dịch vụ do các bộ phận dịch vụ cung ứng lẫn nhau.. Nếu các bộ phận phục vụ có sự chuyển giao sản phẩm dịch vụ lẫn nhau lớn, thì mức phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận phục vụ cho bộ phận chức năng thường không chính xác, và dẫn đến phương pháp này không còn thích hợp nữa.

Sơ đồ 3.13: Phân bổ chi phí bộ phận phục vụ theo phương pháp trực tiếp



$$\text{Chi phí sản xuất đơn vị sản phẩm của bộ phận phục vụ cần phân bổ} = \frac{\text{Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ của bộ phận phục vụ} + \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ của bộ phận phục vụ} - \text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ của bộ phận phục vụ}}{\text{Số lượng sản phẩm của bộ phận phục vụ cung ứng cho các bộ phận chức năng}}$$

Chi phí sản xuất sản phẩm của bộ phận phục vụ phân bổ cho bộ phận chức năng	=	Số lượng sản phẩm của bộ phận phục vụ cung ứng cho các bộ phận chức năng	x	Chi phí sản xuất đơn vị sản phẩm của bộ phận phục vụ cần phân bổ

Thí dụ minh họa:

Công ty A tổ chức sản xuất gồm hai bộ phận phục vụ là phân xưởng điện và phân xưởng sửa chữa, nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, hoạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên. Theo tài liệu về chi phí sản xuất của hai phân xưởng trong tháng 8 năm 2010 như sau:

1. Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ

(ĐVT: triệu đồng)

Chi phí sản xuất	Phân xưởng điện		Phân xưởng sửa chữa	
	Sản xuất sản phẩm	Phục vụ, quản lý	Sản xuất sản phẩm	Phục vụ, quản lý
- Giá thực tế nguyên vật liệu dùng	3.000	100	5.200	150
- Giá thực tế công cụ xuất dùng				
Loại phân bổ 1 lần		200		
Loại phân bổ 2 lần		150		250
- Tiền lương phải trả	600	200	1.000	200
- Các khoản trích theo lương	120	40	200	40
- Khấu hao tài sản cố định		1.000		1.700
- Dịch vụ thuê ngoài		200		140
- Chi phí khác bằng tiền		110		160

2. Kết quả sản xuất của từng phân xưởng

Phân xưởng điện: Thực hiện 12.000 kwh điện, trong đó dùng ở phân xưởng điện 600 kwh, thắp sáng phân xưởng sửa chữa 1.400 kwh, cung cấp phân xưởng sản xuất chính 5.000 kwh, cung cấp cho bộ phận bán hàng 3.000 kwh, cung cấp bộ phận quản lý doanh nghiệp 2.000 kwh.

Phân xưởng sửa chữa: Thực hiện 440 giờ công sửa chữa, trong đó sửa chữa máy móc thiết bị ở phân xưởng sửa chữa 10 giờ, sửa chữa máy móc thiết bị ở phân xưởng điện 30 giờ, sửa chữa thường xuyên máy móc thiết bị ở phân xưởng sản xuất 100 giờ, sửa chữa sản phẩm bảo hành trong kỳ 80 giờ, sửa chữa thường xuyên máy móc thiết bị ở bộ phận quản lý doanh nghiệp 20 giờ.

Cho biết định mức chi phí 500 đ/kwh điện, 25.000 đ/giờ công sửa chữa.

- Phân xưởng điện và phân xưởng sửa chữa không có chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ và chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.

Căn cứ vào số liệu đề bài, chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận phục vụ điện và sửa chữa phân bổ theo phương pháp trực tiếp như sau:

- Tổng chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận điện:

00 + 5.720ngđ – 00 = 5.720ngđ

$$\text{Chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ 1kwh điện} = \frac{5.720\text{ngđ}}{10.000 \text{ kwh}} = 0{,}572 \text{ ngđ/kwh}$$

Phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận điện cho:

- Bộ phận sản xuất chính:

  5.000 kwh x 0,572 ngđ/kwh = 2.860ngđ

- Bộ phận bán hàng:

  3.000 kwh x 0,572 ngđ/kwh = 1.716ngđ

- Bộ phận QLDN:

  2.000 kwh x 0,572 ngđ/kwh = 1.114ngđ

- Tổng chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận sửa chữa:

00 + 9.040.000 – 00 = 9.040ngđ

$$\text{Chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ 1 giờ sửa chữa} = \frac{9.040\text{ngđ}}{400\text{h}} = 22{,}6 \text{ ngđ/kwh}$$

Phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận sửa chữa cho:

- Bộ phận sản xuất chính:

  100 h x 22,6 ngđ/h = 2.260 ngđ

- Bộ phận bán hàng:

  280 h x 22,6 ngđ/h = 6.328 ngđ

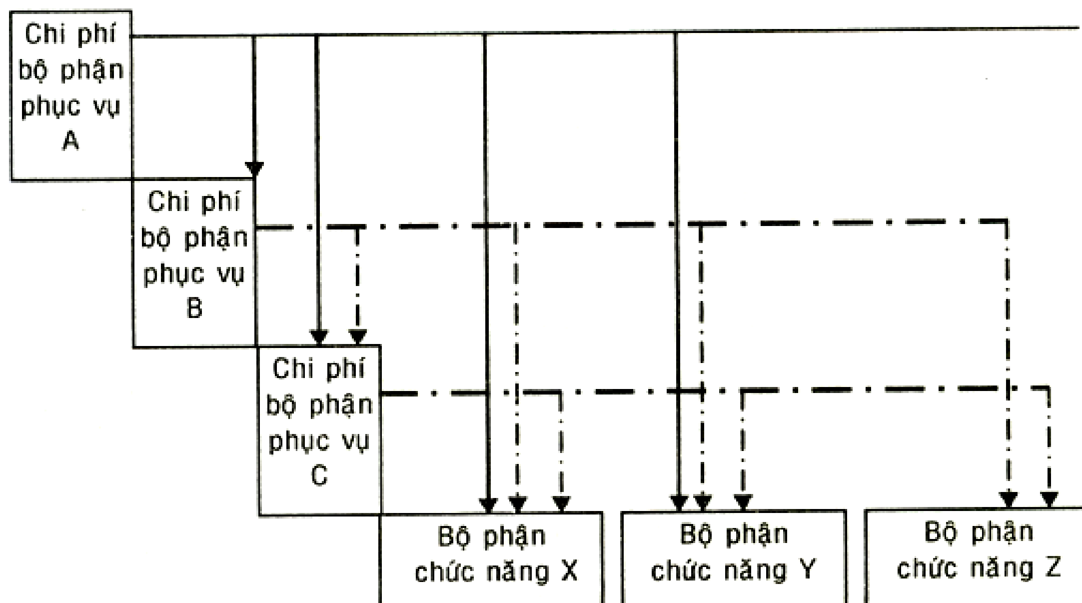
- Bộ phận QLDN:

  20 h x 22,6 ngđ/h = 452 ngđ

3.4.2.2. Phương pháp phân bổ bậc thang

Với phương pháp phân bổ bậc thang, khi phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận phục vụ cho các bộ phận chức năng, phải chú ý đến mức độ ảnh hưởng của số lượng sản phẩm, cũng như chi phí của từng bộ phận phục vụ đến các bộ phận phục vụ khác và bộ phận chức năng. Trước nhất, phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận có số lượng sản phẩm, dịch vụ cung ứng cho các bộ phận phục vụ khác, cho bộ phận chức năng có ảnh hưởng nhiều nhất, hoặc có chi phí sản xuất ảnh hưởng lớn nhất. Sau đó, lần lượt thực hiện phân bổ chi phí của những bộ phận phục vụ có ảnh hưởng ít hơn. Quy trình phân bổ chi phí bộ phận phục vụ theo phương pháp bậc thang được thể hiện qua sơ đồ sau:

Sơ đồ 3.14: Phân bổ chi phí bộ phận phục vụ theo phương pháp bậc thang



$$\text{Chi phí sản xuất đơn vị sản phẩm của bộ phận phục vụ cần phân bổ} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất của bộ phận phục vụ} + \text{Chi phí sản xuất sản phẩm, của bộ phận phục vụ trước phân bổ sang}}{\text{Số lượng sản phẩm xuất trong kỳ của bộ phận phục vụ} - \text{Số lượng sản phẩm tiêu dùng nội bộ của bộ phận phục vụ} - \text{Số lượng sản phẩm cung ứng cho bộ phận phục vụ phân bổ trước}}$$

Bộ phận phục vụ nào được chọn phân bổ đầu tiên, chỉ tiêu chi phí sản xuất và số lượng sản phẩm, dịch vụ cung ứng cho bộ phận phục vụ phân bổ trước sẽ bằng 0.

$$\text{Chi phí sản xuất sản phẩm bộ phận phục vụ phân bổ cho các bộ phận khác (bộ phận phục vụ phân bổ kế tiếp và bộ phận chức năng)} = \text{Số lượng sản phẩm của bộ phận phục vụ cung ứng cho các bộ phận khác} \times \text{Chi phí sản xuất đơn vị sản phẩm của bộ phận phục vụ}$$

Thí dụ minh họa:

Căn cứ vào số liệu Thí dụ ở Mục 3.3.2.1., chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận phục vụ điện và sửa chữa, được tính theo phương pháp bậc thang như sau:

Chọn phân xưởng sửa chữa phân bổ trước

Tổng chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận sửa chữa:

00đ + 9.040ngđ – 00đ = 9.040ngđ

$$\text{Chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ 1 giờ sửa chữa} = \frac{9.040\text{ngđ}}{440h - 10h - 0h} = 21{,}023\ \text{ngđ/h}$$

- Phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận sửa chữa:

▪ Phân bổ cho bộ phận điện:

30h x 21,023 ngđ/h = 630,690 ngđ

▪ Bộ phận sản xuất chính:

100h x 21,023 ngđ/h = 2.102,3ngđ

▪ Bộ phận bán hàng:

280h x 21,023đ/h = 5.886,440ngđ

▪ Bộ phận QLDN:

9.040 – 8.619,430 = 420,570 ngđ

▪ Tổng chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận điện:

00 + 5.720 ngđ – 00 + 630,690 ngđ = 6.350,690ngđ

$$\text{Giá thành thực tế cần phân bổ 1kwh điện} = \frac{6.350{,}690\text{ngđ}}{12.000\text{kwh} - 600\text{kwh} - 1.400\ \text{kwh}} = 0{,}635\text{ngđ/kwh}$$

Phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận điện cho:

▪ Bộ phận sản xuất chính:

5.000 kwh x 0,635ngđ/kwh = 3.175 ngđ

- Bộ phận bán hàng:

  3.000 kwh x 0,635ngđ/kwh = 1.905 ngđ

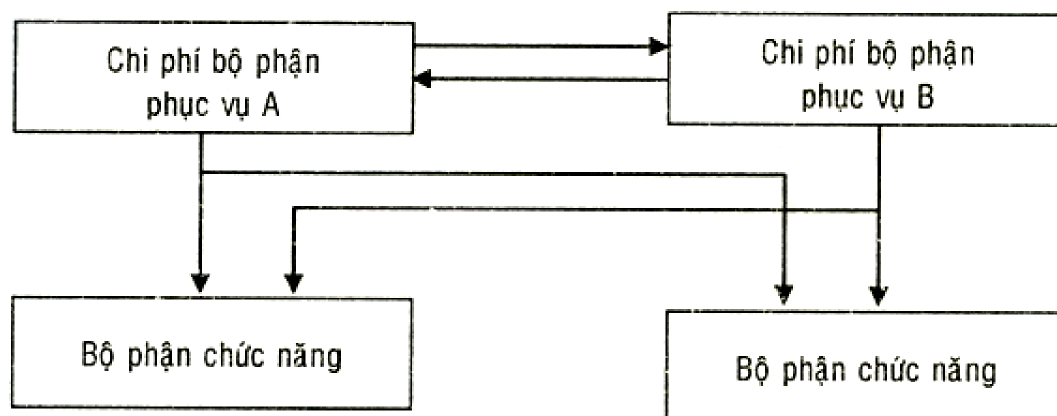
- Bộ phận quản QLDN:

  6.350,690 – 5.080 = 1.270,690 ngđ

3.4.2.3. Phương pháp phân bổ lẫn nhau

Với phương pháp phân bổ lẫn nhau, khi phân bổ chi phí sản xuất của các bộ phận phục vụ cho các bộ phận chức năng phải tính đến chi phí sản xuất của các bộ phận phục vụ cung ứng lẫn nhau. Quy trình tính toán được thể hiện qua sơ đồ sau:

Sơ đồ 3.15: Phân bổ chi phí bộ phận phục vụ theo phương pháp phân bổ lẫn nhau



Tổng chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận phục vụ	=	Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ của bộ phận phục vụ	+	Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ của bộ phận phục vụ	-	Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ của bộ phận phục vụ	+	Chi phí của sản phẩm nhận từ các bộ phận phục vụ khác	-	Chi phí của sản phẩm cung ứng cho các bộ phận phục vụ khác

$$\text{Chi phí sản xuất thực tế đơn vị sản phẩm của bộ phận phục vụ cần phân bổ} = \frac{\text{Tổng chi phí thực tế cần phân bổ của bộ phận phục vụ}}{\text{Số lượng sản phẩm cung ứng cho các bộ phận chức năng}}$$

$$\text{Chi phí sản xuất thực tế sản phẩm của bộ phận phục vụ phân bổ cho bộ phận chức năng} = \text{Số lượng sản phẩm của bộ phận phục vụ cung ứng cho các bộ phận chức năng} \times \text{Chi phí sản xuất thực tế đơn vị sản phẩm của bộ phận phục vụ cần phân bổ}$$

Chi phí sản phẩm bộ phận phục vụ cung ứng lẫn nhau được tính theo chi phí sản xuất kế hoạch, chi phí sản xuất ban đầu hoặc theo chi phí sản xuất thực tế (phương pháp đại số).

Trường hợp tính chi phí sản xuất của bộ phận phục vụ cung ứng lẫn nhau theo chi phí sản xuất kế hoạch

$$\text{Chi phí sản phẩm của bộ phận phục vụ cung ứng lẫn nhau} = \text{Số lượng sản phẩm của bộ phận phục vụ cung ứng lẫn nhau} \times \text{Giá thành kế hoạch đơn vị sản phẩm cung ứng lẫn nhau}$$

Thí dụ minh họa:

Căn cứ vào số liệu Thí dụ ở Mục 3.3.2.1, chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận phục vụ khi tính chi phí sản xuất sản phẩm cung ứng lẫn nhau giữa các bộ phận phục vụ theo chi phí sản xuất kế hoạch như sau:

Chi phí sản xuất sản phẩm của bộ phận điện cung ứng cho bộ phận sửa chữa: 1.400kwh x 0,5ngđ/kwh = 700 ngđ.

Chi phí sản xuất sản phẩm của bộ phận điện nhận từ bộ phận sửa chữa:

30h x 25ngđ/h = 750ngđ

Chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận điện:

00 + 5.720ngđ – 00 + 750ngđ – 700ngđ = 5.770ngđ

$$\text{Chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ 1kwh điện} = \frac{5.770 \text{ ngđ}}{10.000\text{kwh}} = 0,577\text{ngđ/kwh}$$

Phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận điện cho:

- Bộ phận sản xuất chính:

  5.000kwh x 0,577ngđ/kwh = 2.885ngđ

- Bộ phận bán hàng:

  3.000kwh x 0,577ngđ/kwh = 1.731ngđ

- Bộ phận QLDN:

  2.000kwh x 0,577ngđ/kwh = 1.154ngđ

Chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận sửa chữa:

00 + 9.040ngđ – 750 + 700ngđ = 8.990ngđ

$$\text{Chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ 1 giờ công sửa chữa} = \frac{8.990 \text{ ngđ}}{400\text{h}} = 22,475 \text{ ngđ/h}$$

Phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận sửa chữa cho:

- Bộ phận sản xuất chính:

  100 h x 22,475 ngđ/h = 2.247,5ngđ

- Bộ phận bán hàng:

  280 h x 22,475 ngđ/h = 6.293ngđ

- Bộ phận QLDN:

  20 h x 22,475 ngđ/h = 449,5ngđ

Trường hợp tính chi phía sản xuất của bộ phận phục vụ cung ứng lẫn nhau theo chi phí sản xuất ban đầu

$$\text{Chi phí sản phẩm của bộ phận phục vụ cung ứng lẫn nhau} = \text{Số lượng sản phẩm của bộ phận phục vụ cung ứng lẫn nhau} \times \text{Chi phí sản xuất ban đầu của mỗi đơn vị sản phẩm cung ứng lẫn nhau}$$

$$\text{Chi phí sản xuất ban đầu của mỗi đơn vị sản phẩm cung ứng lẫn nhau} = \frac{\text{Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ của bộ phận phục vụ} + \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ của bộ phận phục vụ} - \text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ của bộ phận phục vụ}}{\text{Số lượng sản phẩm sản xuất trong kỳ của bộ phận phục vụ} - \text{Số lượng sản phẩm tiêu dùng nội bộ của bộ phận phục vụ}}$$

Thí dụ minh họa:

Theo số liệu của Thí dụ ở Mục 3.3.2.1, chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận phục vụ khi phân bổ lẫn nhau giữa các bộ phận phục vụ theo chi phí sản xuất ban đầu

$$\text{Chi phí sản xuất ban đầu 1kwh điện} = \frac{00 + 5.722{,}8\text{ngđ} - 00}{12.000 \text{ kwh} - 600 \text{ kwh}} = 0{,}502\text{ngđ/kwh}$$

$$\text{Chi phí sản xuất ban đầu 1 giờ công sửa chữa} = \frac{00 + 9.040\text{ngđ} - 00}{440 \text{ h} - 10 \text{ h}} = 21{,}023 \text{ ngđ/h}$$

Chi phí sản xuất sản phẩm của bộ phận điện cung ứng cho bộ phận sửa chữa:

1.400 kwh x 0,502 ngđ/kwh = 702,800 ngđ

Chi phí sản xuất sản phẩm của bộ phận điện nhận từ bộ phận sửa chữa:

30 h x 21,023 ngđ/h = 630,690 đ

Tổng chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ của bộ phận điện:

000 + 9040ngđ – 000 – 630,690ngđ

+ 702,800ngđ = 9112,110ngđ

$$\text{Chi phí sản xuất thực tế cần phân bổ 1kwh điện} = \frac{9112{,}110\text{ngđ}}{400 \text{ h}} = 22{,}780 \text{ ngđ/h}$$

Phân bổ chi phí sản xuất của bộ phận sửa chữa cho:

- Bộ phận sản xuất chính:

  100h x 22,780 ngđ/h = 2.278 ngđ

- Bộ phận bán hàng:

  280 h x 22,780 ngđ/h = 6.378,4 ng đ

- Bộ phận QLND:

  9.112,110 – 8.656,400 = 455,71

3.5. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN THIỆT HẠI VỀ SẢN PHẨM HỎNG

Căn cứ vào tiêu chuẩn kỹ thuật, sản phẩm hỏng gồm:

- Sản phẩm hỏng sửa chữa được: là sản phẩm hỏng xét về mặt kỹ thuật có thể sửa chữa được, và xét về mặt kinh tế thì chi phí sửa chữa không vượt quá chi phí chế tạo (giá thành), việc sửa chữa có lợi về mặt kinh tế.
- Sản phẩm hỏng không sửa chữa được: là những sản phẩm về mặt kỹ thuật không thể sửa chữa được, hoặc về mặt kinh tế bất lợi, chi phí sửa chữa lớn hơn chi phí chế tạo mới sản phẩm.

Căn cứ vào định mức, quan hệ với hạch toán, lập kế hoạch:

- Sản phẩm hỏng trong định mức: là những sản phẩm hỏng không thể tránh khỏi trong quy trình sản xuất. Các nhà quản lý chấp nhận một tỷ lệ sản phẩm hỏng để khống chế, kiểm soát loại bỏ chi phí thiệt hại.
- Sản phẩm hỏng ngoài định mức: là sản phẩm hỏng nằm ngoài dự kiến của nhà sản xuất, không thể dự kiến trước các nguyên nhân bất thường, như nguyên vật liệu không đảm bảo chất lượng, máy móc thiết bị hư hỏng đột xuất...

- Thiệt hại sản phẩm hỏng = (Chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng + Giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được) – (Giá trị phế liệu thu hồi + khoản thu bồi thường của cá nhân, tập thể gây ra sản phẩm hỏng)

- Nguyên tắc hạch toán

Thiệt hại sản phẩm hỏng trong định mức xem như chi phí sản xuất thành phẩm trong kỳ.

Thiệt hại sản phẩm hỏng ngoài định mức không được tính vào chi phí sản xuất, thường được xem là một khoản phí tổn thời kỳ, phải trừ vào doanh thu trong kỳ và được hoạch toán vào giá vốn hàng bán.

▪ Chứng từ sử dụng

Phiếu báo sản phẩm hỏng: nêu rõ tên bộ phận sản xuất, tên sản phẩm và số lượng sản phẩm hỏng, nơi phát sinh sản phẩm hỏng, nội dung và mức độ hư hỏng; nguyên nhân và người chịu trách nhiệm.

Các chứng từ phản ánh chi phí sửa chữa (nếu là sản phẩm hỏng sửa chữa được)

3.5.1. Đối với sản phẩm hỏng trong định mức

Thiệt hại về sản phẩm hỏng trong định mức được xem như chi phí sản xuất chính phẩm trong kỳ. Vì vậy, trong trường hợp này kế toán chỉ cần theo dõi các khoản giá trị tận thu từ sản phẩm hỏng nhằm điều chỉnh giảm giá thành. Căn cứ vào phiếu nhập kho phế liệu, hoặc các chứng từ phản ánh khoản thu tiền bán phế liệu, phế phẩm. Kế toán ghi chi phí sản phỏng hỏng theo bút toán:

Nợ TK 152 – Phế liệu nhập kho.

Nợ TK 111 – Phế liệu bán thu tiền mặt.

Nợ TK 112 – Phế liệu bán thu qua chuyển khoản.

Nợ TK 131 – Phải thu khi bán phế liệu.

Có TK 154 "Sản phẩm đang chế tạo"

3.5.2. Đối với sản phẩm hỏng trên định mức

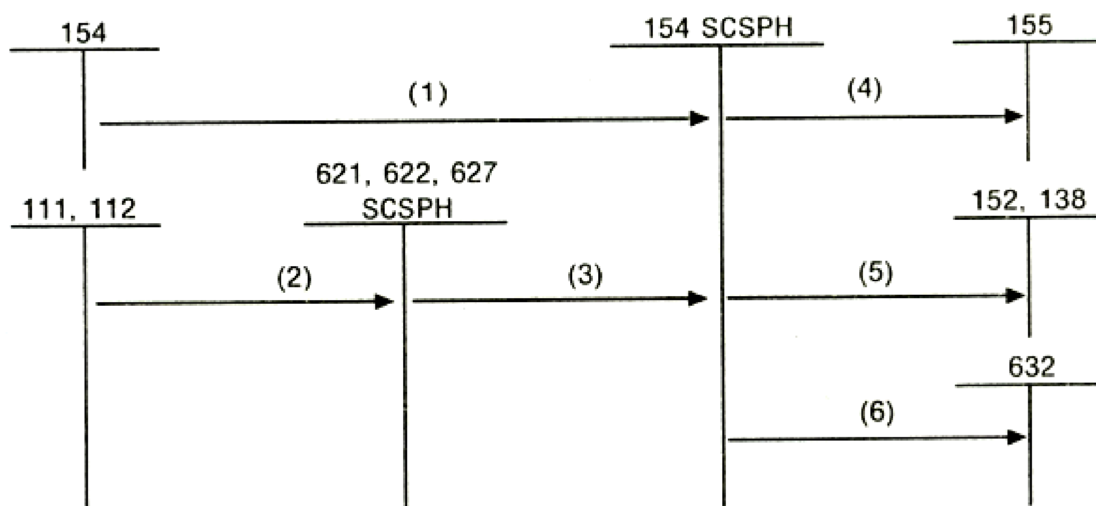
**** Trường hợp sản phẩm hỏng sửa chữa được***

- *Trường hợp phát hiện và sửa chữa ngay trong kỳ*, chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng được phản ánh vào các TK 621, 622, 627 chi tiết "Sửa chữa sản phẩm hỏng". Cuối kỳ, kêt chuyển vào TK 154 "Sửa chữa sản phẩm hỏng" để

kết chuyển vào giá vốn hàng bán, sau khi trừ các khoản thu bồi thường hoặc giá trị phế phẩm thu hồi.

- *Trường hợp phát hiện sản phẩm hỏng trong hoặc cuối kỳ, sang kỳ sau mới sửa.*

Sơ đồ 3.16: Kế toán chi phí sản phẩm hỏng trên định mức



(1) Kết chuyển giá trị sản phẩm hỏng sửa chữa được;

(2) Tập hợp chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng;

(3) Tổng hợp chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng;

(4) Giá thành thực tế sản phẩm hỏng đã được sửa chữa;

(5) Giá trị phế phẩm thu hồi, các khoản thu do bồi thường;

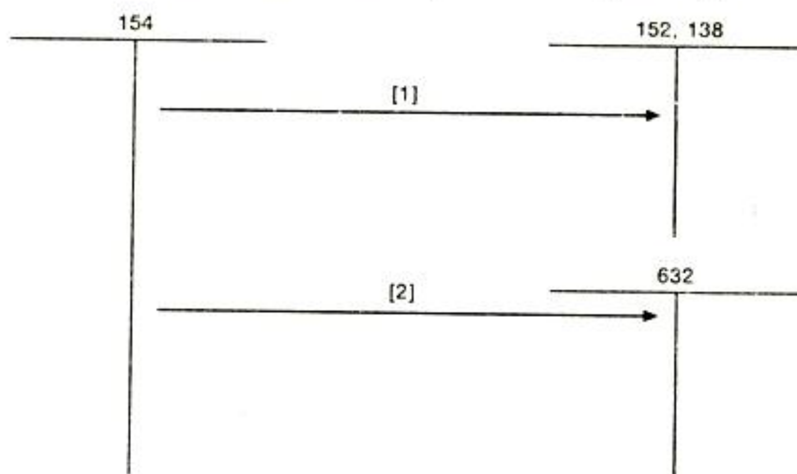
(6) Kết chuyển chi phí sản phẩm hỏng xử lý.

**** Trường hợp sản phẩm hỏng không sửa chữa được***

Cuối kỳ, căn cứ vào chi phí thực tế, hoặc giá thành kế hoạch, hoặc giá thành định mức, phản ánh giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được.

- *Trường hợp xác định ngay nguyên nhân làm hỏng sản phẩm, kế toán ghi chép theo sơ đồ sau:*

Sơ đồ 3.17: Kế toán chi phí sản phẩm hỏng không sửa chữa được



(1) Kết chuyển chi phí sản phẩm hỏng không sửa chữa được nhập kho phế liệu; bắt bồi thường;

(2) Kết chuyển chi phí sản phẩm hỏng xử lý vào giá vốn hàng bán.

- *Trường hợp chưa xác định ngay nguyên nhân, kế toán sẽ kết chuyển ngay giá trị sản phẩm hỏng vào TK 1381 để chờ xử lý:*

Nợ TL 1381/Có TK 154 "Sản phẩm đang chế tạo"

Sang kỳ sau, căn cứ vào biên bản xử lý và các chứng từ có liên quan, kế toán phản ánh:

Nợ TK 152, 1388: Giá trị phế liệu hoặc thu bồi thường

Nợ TK 632: Thiệt hại tính vào giá vốn hàng bán sau khi đã trừ các khoản thu hồi

Có TK 1381: Trị giá sản phẩm hỏng.

3.5.3. Kế toán khoản thiệt hại do ngừng sản xuất

Thiệt hại do ngừng sản xuất là khoản thiệt hại xảy ra do việc đình trệ sản xuất trong một thời gian, do các nguyên nhân khách quan hoặc chủ quan.

Ngừng sản xuất có kế hoạch: là các trường hợp ngừng sản xuất mà doanh nghiệp dự kiến trước được thời gian,

thời điểm ngừng sản xuất là đã lập được kế hoạch chi phí trong thời gian ngừng sản xuất. Thí dụ: ngừng sản xuất theo mùa vụ hay do sửa chữa lớn máy móc thiết bị.

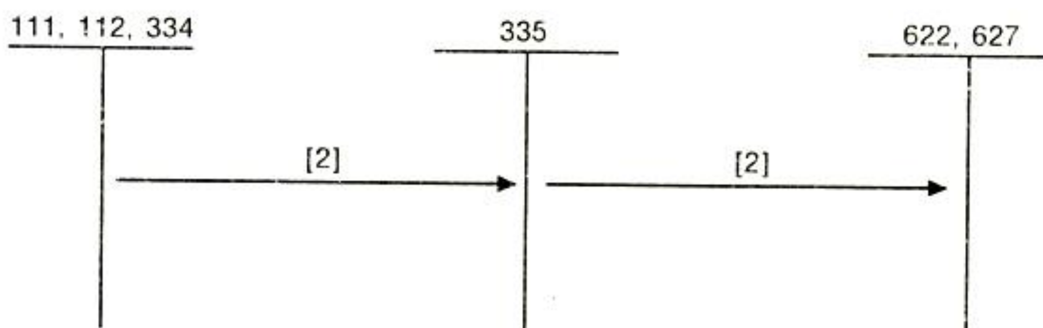
Chi phí dự tính phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất gồm:

- Lương phải trả bộ phận sản xuất trực tiếp, gián tiếp và các khoản trích bảo hiểm, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp;

- Chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, chi phí khấu hao nhà xưởng, máy móc thiết bị...

Với trường hợp này căn cứ vào dự toán chi phí phải chi trong thời gian ngừng sản xuất, kế toán tiến hành trích trước chi phí phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất vào giá thành sản phẩm hàng tháng theo sơ đồ sau:

Sơ đồ 3.18: Kế toán chi phí trích trước trong thời gian ngừng sản xuất trong kế hoạch



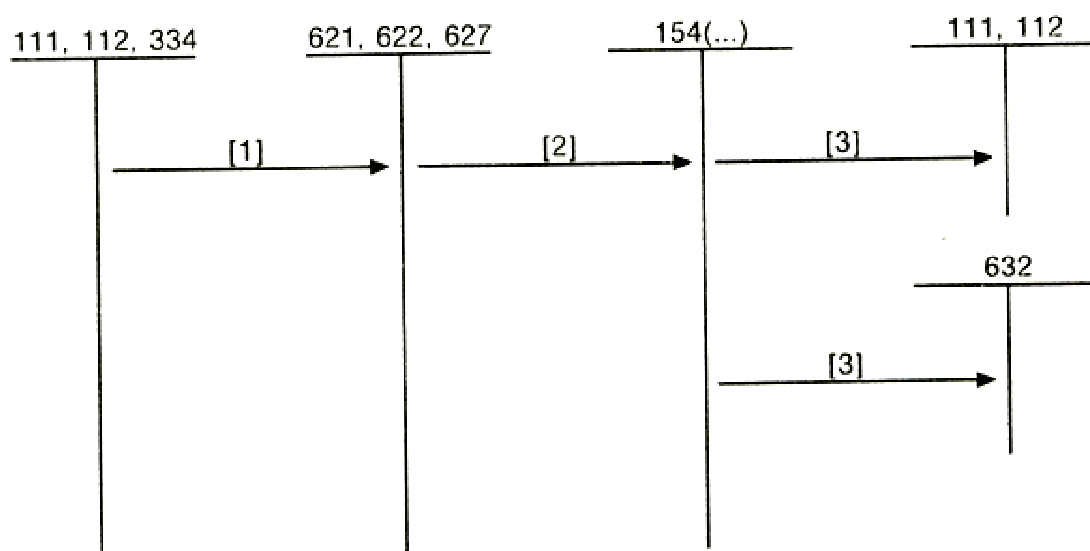
(1) Trích trước chi phí thiệt hại do ngừng sản xuất;

(2) Tập hợp chi phí thiệt hại do ngừng sản xuất khi phát sinh.

Ngừng sản xuất ngoài kế hoạch là các trường hợp sản xuất do nguyên nhân khách quan hay chủ quan, mà doanh nghiệp không dự kiến trước được, như do thiếu nguyên vật liệu, do mất điện hay máy móc, thiết bị hư hỏng đột xuất...

Với trường hợp ngừng sản xuất ngoài kế hoạch sẽ phát sinh các khoản chi phí vượt kế hoạch. Vì vậy, các khoản chi phí vượt trên mức bình thường được xem là chi phí thời kỳ, và được tính trừ vào doanh thu trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh. Kế toán sẽ hạch toán các khoản thiệt hại này vào tài khoản giá vốn hàng bán, sau khi trừ các khoản thu bồi thường.

Sơ đồ 3.19: Kế toán chi phí thiệt hại do ngừng sản xuất ngoài kế hoạch



Lưu ý:

Trường hợp thiệt hại do ngừng sản xuất vì thiên tai, hỏa hoạn,.. có thể bù đắp bằng quỹ dự phòng tài chính, sau khi đã trừ đi khoản được bồi thường bởi công ty bảo hiểm.

Thí dụ minh họa:

Công ty K, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, thực hiện mô hình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo chi phí thực tế. Trong tháng 7/2010, tình hình về sản phẩm hỏng như sau:

1. Theo phiếu báo sản phẩm hỏng của bộ phận KCS, trong kỳ có 100 sản phẩm hỏng trên định mức. Số sản phẩm này nếu sửa chữa thì không có lợi về mặt kinh tế.

2. Số phiếu thu được từ sản phẩm hỏng đã nhập kho: 950.000đ

3. Theo biên bản xử lý sản phẩm hỏng, nguyên nhân gây ra sản phẩm ra sản phẩm hỏng vượt định mức do công nhân vận hành máy không đúng quy định. Vì vậy, công nhân sản xuất phải bồi thường 70% thiệt hại bằng cách khấu trừ lương trong 5 tháng, bắt đầu từ tháng sau. Khoản thiệt hại còn lại được tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

4. Trị giá sản phẩm hỏng được tính theo giá thành kế hoạch. Giá thành kế hoạch đơn vị sản phẩm: 30.000đ/sản phẩm.

Yêu cầu:

Tính toán, định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Giải:

Tình hình trên được tính toán, định khoản như sau:

Trị giá 100 sản phẩm hỏng:

100sp x 30.000 đ/sp = 3.000.000đ

Giá trị phế phẩm thu hồi: 950.000đ.

Khoản thu bồi thường từ công nhân:

(3.000.000đ – 950.000đ) x 70% = 1.435.000đ

Thiệt hại sản phẩm hỏng không sửa chữa được trên định mức tính vào TK 632 trong kỳ:

(3.000.000đ - 950.000đ) x 30% = 615.000đ

Kế toán ghi sổ như sau:

Nợ TK 154 "Sản phẩm hỏng không sửa chữa được" 3.000.000

Có TK 154 "Sản phẩm đang chế tạo":

Nợ TK 152: 950.000

Nợ TK 138: 1.435.000

Nợ TK 632: 615.000

Có TK 154 "Sản phẩm hỏng không sửa chữa" 3.000.000

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Có thể nói, chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là những nhân tố quan trọng có ảnh hưởng đáng kể đến kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Trong chương này chúng ta nghiên cứu sâu mô hình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo chi phí thực tế, mô hình này được xem là mô hình cung cấp cho doanh nghiệp thông tin về giá thành sản phẩm chính xác nhất, phục vụ cho việc xác định giá vốn và đánh giá hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Trên cơ sở tập hợp đầy đủ thông tin thực tế phát sinh từ quá trình sản xuất sản phẩm, nhà quản trị có thể nắm được giá thành thực tế để đề ra các quyết định kinh doanh. Tuy nhiên, hạn chế lớn nhất của mô hình này là do chi phí sản xuất thực tế chỉ thu thập được sau khi kết thúc kỳ sản xuất, nên thông tin cung cấp cho nhà quản trị thường bị chậm trễ. Để có thể vận dụng được mô hình này, kế toán cần ước tính một số chi phí chưa thể tập hợp được trong kỳ, và thực hiện việc trích trước nhằm cung cấp thông tin tin cậy về giá thành sản phẩm của kỳ sản xuất.

CÂU HỎI ÔN TẬP CHƯƠNG 3

1. Khoản mục nào sau đây làm giảm giá thành sản phẩm:
   a. Sản phẩm phụ thu kèm từ quá trình sản xuất sản phẩm chính
   b. Sản phẩm phụ thu từ hoạt động sản xuất phụ
   c. Vật liệu thừa từ quá trình sản xuất kỳ trước để lại xưởng để sản xuất kỳ này
   d. Khoản trích trước chi chí bảo trì máy móc thiết bị sử dụng tại phân xưởng
2. Khoản mục nào sau đây làm tăng giá thành sản phẩm:
   a. Chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng trong định mức
   b. Khoản bồi thường thiệt hại từ sản xuất
   c. Phế liệu thu hồi từ sản xuất
   d. Sản phẩm phụ thu từ hoạt động sản xuất sản phẩm chính
3. Phát biểu nào sau đây là sai:
   a. Khi đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính, chi phí dở dang bao gồm tất cả các khoản mục phí
   b. Khi đánh giá sản phẩm dở dang theo sản lượng hoàn thành tương đương, chi phí dở dang bao gồm tất cả các khoản mục phí
   c. Khi đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, các chi phí chế biến xem như đã sử dụng hết trong kỳ
   d. Khi đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí dở dang bao gồm nguyên vật liệu chính và nguyên vật liệu phụ

4. Tổng chi phí sản xuất chung trong kỳ phát sinh 25.987.500đ được phân bổ cho sản phẩm A và sản phẩm B, theo tiêu thức tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A là 10.000.000đ, sản phẩm B là 15.000.000đ (Chưa bao gồm các khoản trích theo lương). Biết rằng, chi phí sản xuất chung cố định trong kỳ được xác định vượt công suất bình thường là 1.856.250đ. Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm A là:

   a. 9.652.500đ

   b. 10.395.000đ

   c. 11.137.500đ

   d. 13.000.000đ

5. Một doanh nghiệp sản xuất có quy trình công nghệ giản đơn, quy trình này thu được nhóm sản phẩm A với quy cách A_1 và A_2. Giá thành kế hoạch đơn vị sản phẩm:

(ĐVT: 1.000đ)

STT	Khoản mục phí	SP A_1	SP A_2
1	Nguyên vật liệu trực tiếp	30	40
2	Nhân công trực tiếp	20	25
3	Chi phí sản xuất chung	10	15

Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ bao gồm: 200sp A_1, 100sp A_2, tỷ lệ hoàn thành của hai sản phẩm trên đều là 50%. Biết rằng, nguyên vật liệu đưa vào đầu quy trình công nghệ, chi phí khác đưa vào dần theo mức độ sản xuất. Chi phi sản xuất dở dang cuối kỳ theo chi phí kế hoạch là:

   a. 15.000.000đ

   b. 10.000.000đ

   c. 20.000.000đ

   d. 13.000.000đ

6. DNSX có quy trình công nghệ giản đơn, quy trình này thu được sản phẩm chính và sản phẩm phụ, số lượng sản phẩm phụ thu được là 500 sản phẩm có giá bán chưa thuế là 13.200/sp, lãi định mức 10% trên giá vốn. Tổng giá trị sản phẩm phụ loại trừ ra khỏi giá thành sản phẩm chính là:
   a. 6.000.000đ
   b. 5.000.000đ
   c. 6.500.000đ
   d. 5.940.000đ
7. Tại một DN có số dư đầu tháng TK 154: 20tr. Tổng chi phí phát sinh trong tháng 480tr bao gồm: Chi phí nguyên vật liệu chính: 300tr, chi phí vật liệu phụ 60tr. Tiền lương nhân công trực tiếp: 100tr (chưa bao gồm các khoản trích theo lương), chi phí sản xuất chung phát sinh: 120tr. Cuối kỳ thu được 9.000 sản phẩm hoàn thành, dở dang 1.000 sản phẩm.Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu chính:
   a. 32.000.000đ
   b. 38.000.000đ
   c. 50.000.000đ
   d. 40.000.000đ
8. Giá trị sản phẩm phụ thu từ hoạt động sản xuất phụ cung cấp cho hoạt động sản xuất chính được hạch toán:
   a. Nợ TK 627 / Có TK 154
   b. Nợ TK 154 / Có TK 155
   c. Nợ TK 627 / Có TK 155
   d. Nợ TK 154 / Có TK 627

9. Phát biểu nào sau đây là sai:
   a. Tính giá thành theo phương pháp phân bước kết chuyển song song phải tính giá thành bán thành phẩm
   b. Tính giá thành theo phương pháp phân bước kết chuyển tuần tự có tính giá thành bán thành phẩm
   c. Khi đối tượng tập hợp chi phí sản xuất trùng với đối tượng tính giá thành sản phẩm, sử dụng phương pháp giản đơn để tính giá thành
   d. Trường hợp một đối tượng tập hợp chi phí sản xuất ứng với nhiều đối tượng tính giá thành sản phẩm, doanh nghiệp có thể sử dụng phương pháp hệ số để tính giá thành
10. Doanh nghiệp có quy trình công nghệ giản đơn, quy trình này thu được 3 loại sản phẩm A,B,C. Tổng chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ là: 374.625.000đ (đã loại trừ sản phẩm dở dang). Biết sản phẩm hoàn thành như sau: SPA 375 sp, SPB 225sp, SPC 150SP. Trong đó, sản phẩm A hệ số 1,1; sản phẩm B hệ số 1,2, sản phẩm C hệ số 1. Giá thành đơn vị sản phẩm hệ số là:
    a. 450.000đ
    b. 500.000đ
    c. 430.000đ
    d. 500.000đ

BÀI TẬP CHƯƠNG 3

BÀI 1

Doanh nghiệp sản xuất Trường Thịnh có một phân xưởng sản xuất chính với quy trình công nghệ giản đơn, quy trình này thu được hai loại sản phẩm A và B và một phân xưởng phục vụ(cung cấp điện). Trong kỳ có tài liệu như sau:

A. Sản phẩm dở dang đầu tháng:

- Sản phẩm A: 3.000.000đ
- Sản phẩm B: 13.500.000đ

B. Tình hình phát sinh trong tháng:

1. Tiền lương phải thanh toán và các khoản trích theo lương cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A 128.520.000đ, công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm B 85.680.000đ, công nhân sản xuất trực tiếp tại phân xưởng điện 21.420.000đ, nhân viên quản lý phân xưởng sản xuất chính 28.560.000đ, nhân viên quản lý phân xưởng sản xuất điện 3.570.000đ.

2. Xuất kho 288.000.000đ vật liệu chính để sản xuất sản phẩm A và 216.000.000đ vật liệu chính để sản xuất sản phẩm B

3. Xuất kho vật liệu phụ sử dụng để sản xuất sản phẩm A là 93.600.000đ, sản phẩm B là 67.200.000đ và sử dụng cho sản xuất điện là 40.310.000đ, bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng sản xuất chính 6.000.000đ, dùng quản lý phân xưởng điện 3.000.000đ

4. Khấu hao tài sản cố định dùng ở phân xưởng điện là 6.000.000đ, phân xưởng sản xuất chính 40.000.000đ

5. Trích trước chi phí điện sử dụng tại phân xưởng sản xuất chính 20.000.000đ

6. Một số chi phí khác chi bằng tiền mặt cho phân xưởng sản xuất chính: 50.000.000đ

7. Điện sản xuất được 10.000 Kwh cung cấp cho phân xưởng sản xuất chính 8.000 kwh, hoạt động bán hàng 1.000 kwh, cung cấp cho bên ngoài 1.000 kwh.

8. Doanh nghiệp nhập kho thành phẩm 9.800 sản phẩm A và 2.000 sản phẩm B theo giá thành thực tế. Sản phẩm dở dang cuối tháng là 200 sản phẩm A và 100 sản phẩm B, được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Yêu cầu:

Tính toán, lập định khoản và xác định giá thành sản phẩm A,B.

Tài liệu bổ sung:

1. Chi phí sản xuất chung của phân xưởng sản xuất chính phân bổ cho hai loại sản phẩm A và B theo tỷ lệ tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất.

2. Cho biết thêm quá trình sản xuất hai loại sản phẩm xí nghiệp thu hồi được một số phế liệu đã nhập kho trị giá 845.000đ, trong đó thu từ sản xuất sản phẩm A 540.000đ và từ sản xuất sản phẩm B 305.000đ.

3. DN áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

BÀI 2

Công ty X có quy trình công nghệ giản đơn, cùng quy trình công nghệ thu được ba loại sản phẩm chính là A, B, C và một sản phẩm phụ D. Tài liệu trong kỳ như sau: (ĐVT: 1.000 đ)

A. Số dư đầu kỳ một số tài khoản:

- TK 154: 68.617,5
- TK 152: 75.590 (2.000kg)

B. Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Mua 2.000kg vật liệu, đơn giá chưa thuế 40.000đ/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán tiền cho người bán. Chi phí vận chuyển vật liệu bao gồm thuế GTGT 5% là 4.200 thanh toán bằng tiền mặt. Biên bản nhập kho cho thấy vật liệu trên sai quy cách so với hợp đồng, doanh nghiệp được người bán đồng ý giảm 2,5% trên giá thanh toán.

2. Xuất vật liệu chính sản xuất trực tiếp sản phẩm: 2.000kg

3. Xuất vật liệu phụ sử dụng tại các bộ phận trị giá:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm: 11.610
- Phân xưởng sản xuất: 9.000

4. Tiền lương phải trả và các khoản trích theo lương bao gồm:

- Công nhân trực tiếp sản xuất: 35.700
- Nhân viên quản lý phân xưởng: 18.750

Tiền lương phải trả bao gồm:

- Công nhân trực tiếp sản xuất: 30.000
- Nhân viên quản lý phân xưởng: 15.000

5. Trích các khoản theo lương và khấu trừ lương người lao động theo quy định

6. Khấu hao tài sản cố định sử dụng tại phân xưởng sản xuất: 15.000

7. Một số chi phí khác bằng tiền mặt cho phân xưởng sản xuất trị giá chưa thuế 6.562,5, thuế GTGT 10%

8. Kết quả sản xuất:

- Sản phẩm hoàn thành bao gồm: 1.000 sản phẩm A, 700 sản phẩm B, 500 sản phẩm C và 200 sản phẩm D.
- Sản phẩm dở dang bao gồm: 200 sản phẩm A, 100 sản phẩm B và 150 sản phẩm C.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ.

- Doanh nghiệp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

- Doanh nghiệp tính giá thành theo phương pháp hệ số với sản phẩm A hệ số 1.1, sản phẩm B hệ số 1.2, sản phẩm C hệ số 1

- Sản phẩm phụ có giá bán 18.300đ/sp lợi nhuận kỳ vọng 20% trên giá bán.

Yêu cầu:

Tính giá thành đơn vị sản phẩm A,B,C,D và nhập kho thành phẩm

BÀI 3

Doanh nghiệp sản xuất có một phân xưởng chính với quy trình công nghệ giản đơn, quy trình này thu được nhóm sản phẩm A với quy cách A1, A2 và một phân xưởng phụ cung cấp điện. Tài liệu trong tháng 3 như sau:

A. Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng: (Đơn vị tính: 1000đ)

Sản phẩm dở dang đầu kỳ: SP A1:100, SP A2: 150 tỷ lệ hoàn thành 60%

TK 152: 190.000 (2.000kg)

B. Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng: (Đơn vị tính: 1000đ)

1. Doanh nghiệp mua vật liệu trị giá chưa thuế 30.000, thuế GTGT 10% chưa thanh toán tiền cho người bán. Vật liệu trên được chuyển thẳng xuống phân xưởng chính 80%

để sản xuất trực tiếp sản phẩm A1 và A2, số còn lại xuất thẳng để sản xuất trực tiếp tại phân xưởng điện. Chi phí vận chuyển bao gồm cả thuế GTGT 5% là 4.200 được thanh toán bằng tiền tạm ứng

2. Mua 2000 kg vật liệu, giá mua chưa thuế 105.000đ/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán tiền cho người bán. Chi phí chuyên chở bao gồm thuế GTGT 5% là 6.615đ được thanh toán bằng tiền mặt. Sau đó doanh nghiệp chi tiền gởi ngân hàng thanh toán nợ cho người bán, sau khi trừ đi chiết khấu thương mại 3% trên tổng giá thanh toán:

3. Xuất vật liệu sử dụng tại các bộ phận:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm chính: 329 kg
- Bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng SX chính: 30 kg
- Sản xuất trực tiếp sản phẩm tại phân xưởng điện: 40 kg
- Bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng điện: 11 kg

4. Tiền lương phải trả và các khoản trích theo lương bao gồm:

- Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm chính 24.990
- Nhân viên QL phân xưởng sản xuất chính: 11.900
- Công nhân trực tiếp sản xuất tại phân xưởng điện 3.570
- Nhân viên QL phân xưởng điện: 3.570
- Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp SX tại phân xưởng sản xuất chính: 3.930

5. Khấu hao TSCĐ: phân xưởng sản xuất: 3.000, phân xưởng điện:1.000

6. Một số chi phí bằng tiền mặt chi cho phân xưởng sản xuất chính: 3.880

7. Kết quả sản xuất:

- Phân xưởng phụ:

Sản xuất: 10.300 kw, cung cấp cho phân xưởng sản xuất 5.000kw, bộ phận bán hàng 3.000kw, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 2.000kw, thắp sáng tại phân xưởng điện: 300kw. Số vật liệu còn thừa cuối kỳ để lại phân xưởng phụ trị giá 3.000

- Phân xưởng sản xuất chính:

- Sản phẩm dở dang cuối kỳ: SP A1: 200, SP A2:100 tỷ lệ hoàn thành 50%
- Sản phẩm hoàn thành trong kỳ: 1000 SP A1 và 800 SP A2

Giá thành kế hoạch đơn vị sản phẩm:

(Đơn vị tính: 1.000đ)

STT	Khoản mục giá thành	SP A1	SP A2
1	- Nguyên vật liệu trực tiếp	40	30
2	- Nhân công trực tiếp	20	16
3	- Chi phí sản xuất chung	15	12

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Xác định giá trị sản phẩm phụ và phân bổ cho các đối tượng sử dụng
3. Xác định giá thành đơn vị của SP A1 và SP A2

Tài liệu bổ sung:

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế, xuất vật liệu theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ.

BÀI 4

Một doanh nghiệp sản xuất có tổng chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ là 2.608.500đ (Trong đó: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 1.530.000đ; chi phí nhân công trực tiếp: 405.000đ; chi phí sản xuất chung: 673.500đ). Chi phí phát sinh trong kỳ bao gồm: Nguyên vật liệu trực tiếp: 36.000.000đ; tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất: 10.710.000đ (đã bao gồm các khoản trích theo lương); tổng chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ: 27.000.000đ. Ngoài ra, vật liệu thừa cuối kỳ trước còn để lại xưởng trị giá 1.500.000đ kỳ này sử dụng để sản xuất sản phẩm. Sản phẩm hoàn thành bao gồm:

- Sản phẩm chính: 5.400sp, dở dang 600sp, tỷ lệ hoàn thành 50%.

- Sản phẩm phụ 100sp có giá bán 7.128đ/sp, lợi nhuận kỳ vọng 20% trên giá vốn

Chi phí sản xuất dở dang được đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, với chi phí nguyên vật liệu đưa vào đầu quy trình công nghệ, chi phí khác bỏ theo mức độ sản xuất.

Yêu cầu:

Xác định giá thành đơn vị của sản phẩm chính và sản phẩm phụ

BÀI 5

Công ty sản xuất Hưng Phát chuyên sản xuất và tiêu thụ sản phẩm X, quy trình sản xuất của công ty phức tạp trãi qua ba giai đoạn chế biến liên tục. Công ty tính giá thành theo phương pháp phân bước kết chuyển tuần tự chi chí. Tài liệu trong kỳ như sau:

A. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ:

Khoản mục phí	Giai đoạn 1	Giai đoạn 2		Giai đoạn 3	
		BTP1	GĐ2	BTP2	GĐ3
NVLTT	17.360	17.920	-	18.200	-
NCTT	2.076	6.160	5.544	5.100	4.500
CP SXC	2.800	2.240	1.820	1.800	1.600

B. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ:

1. Tình hình nhập nguyên vật liệu:

a. Mua 3.000kg vật liệu nhập kho giá chưa thuế 100.000đ/kg, thuế GTGT 10% thanh toán theo phương thức trừ vào khoản ký quỹ ngắn hạn của doanh nghiệp 50.000.000đ số còn lại chưa thanh toán. Biên bản nhập kho cho thấy, vật liệu trên thừa 100kg được xác định do người bán xuất nhầm và đồng y bán luôn cho doanh nghiệp. Chi phí chuyên chở bao gồm thuế GTGT 5% là 3.906.000đ thanh toán bằng khoản tạm ứng.

b. Nhập 3.000kg vật liệu do trao đổi 2.000sản phẩm, giá thỏa thuận trao đổi chưa thuế 135.000đ/sp, thuế GTGT khấu trừ 10%. Tuy nhiên, trong số sản phẩm doanh nghiệp cung cấp có 50 sản phẩm kém phẩm chất nên bên đối tác chỉ nhận số còn lại. Khoản chênh lệch phát sinh trong quá trình trao đổi đã được thanh toán qua tài khoản ngân hàng. Phí chuyên chở theo thỏa thuận bên đối tác chịu, doanh nghiệp đã thanh toán hộ là 1.300đ/kg, thuế GTGT khấu trừ 5%.

c. Nhận góp vốn liên doanh đồng kiểm soát bằng số vật liệu bao gồm 4.000kg, giá thị trường 120.000đ/kg, biên bản ghi nhận tổng giá trị vốn góp của doanh nghiệp là 425.600.000đ.

2. Tình hình phát sinh chi phí trong kỳ:

a. Xuất vật liệu:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 1: 4.000kg
- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 2: 3.000kg
- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 3: 2.500kg
- Phục vụ sản xuất GĐ1: 50kg
- Phục vụ sản xuất GĐ2: 80kg
- Phục vụ sản xuất GĐ3: 40kg

b. Tiền lương phải trả bao gồm:

- Công nhân trực tiếp SX GĐ1: 12.000.000đ
- Công nhân trực tiếp SX GĐ2: 10.000.000đ
- Công nhân trực tiếp SX GĐ3: 8.000.000đ
- Phục vụ sản xuất GĐ1: 5.000.000đ
- Phục vụ sản xuất GĐ2: 7.000.000đ
- Phục vụ sản xuất GĐ3: 4.000.000đ

c. Doanh nghiệp thực hiện trích các khoản theo lương và khấu trừ lương người lao động theo quy định.

d. Khấu hao tài sản cố định:

- Sử dụng sản xuất GĐ1: 8.000.000đ
- Sử dụng sản xuất GĐ2: 10.000.000đ
- Sử dụng sản xuất GĐ3: 5.000.000đ

e. Một số chi phí khác bằng tiền mặt:

- Phục vụ sản xuất GĐ1: 13.000.000đ
- Phục vụ sản xuất GĐ2: 9.000.000đ
- Phục vụ sản xuất GĐ3: 6.000.000đ

Kết quả sản xuất:

- Giai đoạn 1 hoàn thành 950 sản phẩm chuyển giai đoạn 2, dở dang 100 sản phẩm tỷ lệ hoàn thành 50%.

- Giai đoạn 2 hoàn thành 900 sản phẩm chuyển sang giai đoạn 3, dở dang 80 sản phẩm, tỷ lệ hoàn thành 50%.

- Giai đoạn 3 hoàn thành 800 sản phẩm dở dang 100, sản phẩm tỷ lệ hoàn thành 50%.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp đánh giá sản phẩm dở dang theo sản lượng hoàn thành tương đương, với chi phí nguyên vật liệu đưa vào đầu quy trình công nghệ, chi phí khác đưa vào theo mức độ sản xuất

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế. Tính giá thành theo phương pháp phân bước kết chuyển tuần tự.

- Vật liệu thừa từ quá trình sản xuất để lại xưởng SX: GĐ1: 3.860.000đ, GĐ2: 1.320.000đ. Vật liệu tồn kho đầu kỳ 1.000kg đơn giá 89.580đ/kg

Yêu cầu:

Định khoản, xác định giá thành sản phẩm và lập phiếu tính giá thành cho từng giai đoạn sản xuất.

BÀI 6

Công ty sản xuất Hoàng Gia có một phân xưởng sản xuất chính với quy trình công nghệ giản đơn, quy trình này thu được 3 loại sản phẩm chính là A,B,C và một loại sản phẩm phụ D. tài liệu tháng 4/2007 của công ty:

A. Số dư đầu tháng của một số tài khoản:

- TK 152: 116.000.000 đ (2.000kg)
- TK 154: 20.290.000 đ
- TK 155: 620.000.000đ

Bao gồm:

- 1.000 spA giá 120.000đ/sp
- 2.000 spB giá 160.000đ/sp
- 1.000 spC giá 180.000đ/sp

- TK 1122: 225.000.000 đ (15.000USD)

B. Trong tháng có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Ngày 2/4: Công ty mua 3.100kg vật liệu nhập kho, giá chưa thuế 60.000đ/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán tiền cho người bán. Chi phí vận chuyển vật liệu bao gồm thuế GTGT 5% là 4.882.500đ, thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng Việt Nam đồng.

2. Công ty chi tiền gởi ngân hàng thanh toán nợ cho người bán, sau khi trừ đi chiết khấu thanh toán 2% trên tổng nợ phải trả.

3. Ngày 5/4 xuất kho 2.500kg vật liệu để sản xuất trực tiếp sản phẩm.

4. Ngày 8/4 mua 2.000 công cụ dụng cụ, giá mua chưa thuế 20.000đ/cái, thuế GTGT 10% thanh toán theo phương thức trừ vào khoản ký quỹ ngắn hạn của công ty, công cụ trên nhập kho 50%, 50% còn lại xuất thẳng cho phân xưởng sản xuất loại phân bổ 4 tháng kể từ tháng này.

5. Ngày 11/4 nhập khẩu trực tiếp 4.000kg vật liệu của công ty ACC nhập kho, đơn giá nhập 3USD/kg, tỷ giá thực tế tại thời điểm nhập 16.000đ/USD chưa thanh toán tiền cho người bán. Các khoản thuế phải nộp bao gồm: thuế nhập khẩu 5%, thuế GTGT hàng nhập khẩu 10% đã được công ty nộp bằng tiền gởi ngân hàng Việt Nam đồng. Chi phí vận chuyển vật liệu về kho bao gồm thuế GTGT 5% là 6.300.000đ được thanh toán bằng tiền mặt.

6. Ngày 12/4 Xuất 4.000kg vật liệu để sản xuất trực tiếp sản phẩm.

7. Ngày 13/4 Chi ngoại tệ gởi ngân hàng thanh toán nợ cho công ty ACC.

8. Ngày 15/4 xuất 1.000spA, 1.000spB, 1.000spC gởi đại ly, giá bán chưa thuế quy định cho đại lý bao gồm: sản phẩm A: 180.000đ/sp; sản phẩm B 200.000đ/sp; sản phẩm C: 240.000đ/sp. Thuế GTGT khấu trừ 10%. Hoa hồng đại lý 5% trên giá chưa thuế.

9. Ngày 16/4 xuất 1.000kg vật liệu để sản xuất trực tiếp sản phẩm

10. Ngày 17/4 mua một thiết bị sản xuất giá mua chưa thuế 289.000.000đ, thuế GTGT 10% chưa thanh toán tiền cho người bán, chi phí vận chuyển bao gồm thuế GTGT 5% 3.150.000đ thanh toán bằng tiền mặt. Tài sản trên được đưa vào sử dụng ngày 17/4 tại phân xưởng sản xuất. Thời gian sử dụng hữu ích của tài sản trên được xác định 5 năm

11. Ngày 20/4 xuất vật liệu phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh tại các bộ phận sau:

Phân xưởng sản xuất:	100kg
Bộ phận bán hàng:	100kg
Bộ phận quản lý doanh nghiệp:	50kg

12. Một số chi phí phát sinh trong kỳ bao gồm:

a. Nhận được báo hỏng công cụ dụng cụ sử dụng tại các bộ phận:

STT	Bộ phận	Trị giá xuất kho (đồng)	Số tháng phân bổ	Tháng bắt đầu phân bổ
01	- Phân xưởng SX chính	6.000.000	3	3
02	- Bộ phận bán hàng	8.000.000	4	2
03	- Bộ phận QLDN	3.000.000	2	3

b. Tiền lương phải trả cho các bộ phận:

- Công nhân trực tiếp SX: 30.000.000 đ
- Nhân viên quản lý phân xưởng: 10.000.000 đ
- Bộ phận bán hàng: 10.000.000 đ
- Bộ phận quản lý công ty: 10.000.000 đ

c. Công ty thực hiện trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ theo lương hạch toán vào chi phí và khấu trừ lương người lao động theo quy định

d. Một số chi phí được chi bằng tiền mặt cho các bộ phận:

- Phân xưởng sản xuất: 20.000.000 đ
- Bộ phận bán hàng: 15.000.000 đ
- Bộ phận quản lý công ty: 10.000.000 đ

e. Mức khấu hao tháng 3 của các bộ phận trong công ty như sau:

- Phân xưởng sản xuất: 15.000.000 đ
- Bộ phận bán hàng: 10.000.000 đ
- Bộ phận quản lý công ty: 8.000.000 đ

Căn cứ vào tình hình tăng giảm tài sản cố định trong tháng, công ty đã thực hiện trích khấu hao tài sản cố định tháng 4.

13. Ngày 24/4 Kết quả sản xuất: sản phẩm hoàn thành nhập kho: 2000spA, 1.000spB, 500spC, sản phẩm dở dang 100spA, 100spB, 50spC. Ngoài ra, công ty còn thu được từ quá trình sản xuất sản phẩm chính 500 sp phụ D, giá bán một sản phẩm phụ là 16.500đ, lợi nhuận kỳ vọng 10% trên giá vốn. Công ty tính giá thành sản phẩm chính theo phương pháp hệ số với spA hệ số 1, spB hệ số 1,3, spC hệ số 1,4. Sản phẩm dở dang được đánh giá theo chi phí

nguyên vật liệu trực tiếp, phế liệu thu hồi từ quá trình sản xuất ước tính 3.530.000đ nhập kho.

14. Ngày 25/4 Xuất 2.000 spA gởi đi bán cho công ty Thanh An giá bán chưa thuế 180.000 đ/sp, thuế GTGT 10%. Sau đó, công ty Thanh An hồi báo đã nhận đủ hàng và chấp nhận thanh toán.

15. Ngày 26/4 xuất bán trực tiếp tại kho cho công ty Phước Thịnh 1.000spB và 500spC, giá bán chưa thuế 200.000đ/spB và 240.000đ/spC, thuế GTGT 10%, khách hàng chưa thanh toán.

16. Công ty Thanh An thanh toán tiền hàng cho doanh nghiệp bằng tiền gởi ngân hàng, sau khi trừ đi chiết khấu thương mại được hưởng 2% trên giá thanh toán.

17. Ngày 30/4 số hàng gởi đại lý đã tiêu thụ toàn bộ công ty thu tiền hàng của đại lý bằng tiền mặt sau khi trừ đi hoa hồng được hưởng.

Yêu cầu:

- Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
- Xác định giá thành và lập phiếu tính giá thành sản phẩm
- Lập bút toán kết chuyển doanh thu, chi phí, xác định kết quả kinh doanh trong kỳ
- Xác định kết quả kinh doanh tháng 4 của công ty

Tài liệu bổ sung:

- Công ty áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ
- Xuất kho vật liệu, thành phẩm và xuất ngoại tệ theo phương pháp FIFO.
- Thuế suất thu nhập doanh nghiệp hiện hành 28%

BÀI 7

Doanh nghiệp sản xuất có một phân xưởng chính với quy trình công nghệ giản đơn, quy trình này thu được nhóm sản phẩm A với quy cách A1, A2 và một phân xưởng phụ cung cấp điện. Tài liệu trong tháng 3 như sau:

Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng: (Đơn vị tính: 1000đ)

1. Tiền lương phải trả bao gồm:

- Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm chính 21.000
- Nhân viên QL phân xưởng sản xuất chính: 10.000
- Công nhân trực tiếp sản xuất tại phân xưởng điện 3.000
- Nhân viên QL phân xưởng điện: 3.000
- Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp SX tại phân xưởng sản xuất chính: 3.930

2. Doanh nghiệp trích BHXH, BHYT, KPCĐ, theo tỷ lệ quy định để tính vào chi phí của các đối tượng, đồng thời khấu trừ lương người lao động khoản phải nộp.

3. Doanh nghiệp mua vật liệu trị giá chưa thuế 40.000, thuế GTGT 10% chưa thanh toán tiền cho người bán. Vật liệu trên được chuyển thẳng xuống phân xưởng chính 80% để sản xuất trực tiếp sản phẩm A1 và A2, số còn lại nhập kho vật liệu. Chi phí vận chuyển bao gồm cả thuế GTGT 5% là 4.200 được thanh toán bằng tiền tạm ứng

4. Khấu hao TSCĐ: phân xưởng sản xuất: 3.000, phân xưởng điện:1.000

5. Xuất kho vật liệu:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm chính: 16.900
- Bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng SX chính: 3.000

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm tại phân xưởng điện: 7.800
- Bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng điện: 1.100

6. Một số chi phí bằng tiền mặt chi cho phân xưởng sản xuất chính: 3.880

Kết quả sản xuất:

- Phân xưởng phụ:

Sản xuất: 10.300 kw, cung cấp cho phân xưởng sản xuất 5.000kw, bộ phận bán hàng 3.000kw, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 2.000kw, thắp sáng tại phân xưởng điện: 300kw. Số vật liệu còn thừa cuối kỳ để lại phân xưởng phụ trị giá 3.000

- Phân xưởng sản xuất chính:

- Sản phẩm dở dang đầu kỳ: SP A1:100, SP A2: 150 tỷ lệ hoàn thành 60%
- Sản phẩm dở dang cuối kỳ: SP A1: 200, SP A2:100 tỷ lệ hoàn thành 50%
- Sản phẩm hoàn thành trong kỳ: 1000 SP A1 và 800 SP A2

Giá thành kế hoạch đơn vị sản phẩm:

(Đơn vị tính: 1.000đ)

STT	Khoản mục giá thành	SP A1	SP A2
1	- Nguyên vật liệu trực tiếp	40	30
2	- Nhân công trực tiếp	20	16
3	- Chi phí sản xuất chung	15	12

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

2. Xác định giá trị sản phẩm phụ và phân bổ cho các đối tượng sử dụng

3. Xác định giá thành đơn vị của SP A1 và SP A2

Tài liệu bổ sung:

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế.

BÀI 8

Công ty Toàn Thắng sản xuất và tiêu thụ sản phẩm X, công ty có quy trình công nghệ phức tạp trải qua hai giai đoạn chế biến liên tục. Tài liệu về tình hình sản xuất trong tháng 6 như sau:

A. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ như sau:

Khoản mục chi phí	Giai đoạn 1	Giai đoạn 2		
		BTP của GĐ1	Giai đoạn 2	Cộng
CP NVLTT	168.000.000	120.000.000	24.000.000	144.000.000
CP NCTT	48.000.000	12.000.000	60.000.000	72.000.000
CP SXC	72.000.000	36.000.000	72.000.000	108.000.000

B. Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

1. Doanh nghiệp nhập khẩu 2.000kg vật liệu giá 4USD/kg, tỷ giá thực tế tại thời điểm nhập là 16.000đ/USD chưa thanh toán tiền cho người bán. Các khoản thuế phải nộp bao gồm: thuế nhập khẩu 5%, thuế GTGT hàng nhập khẩu 10%. Chi phí vận chuyển bao gồm thuế GTGT 5% là 2.520.000đ thanh toán bằng tiền mặt. Số vật liệu trên được sản xuất trực tiếp giai đoạn 1: 600kg, giai đoạn 2: 500kg, số còn lại nhập kho.

2. Doanh nghiệp mua 3.000 kg vật liệu giá chưa thuế 80.000đ/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển bao gồm thuế GTGT 5% là 4.095.000đ thanh toán bằng tiền tạm ứng. Vật liệu trên được xuất thẳng sản xuất trực tiếp giai đoạn 2 là 500kg, số còn lại nhập kho. Sau đó doanh nghiệp đã chi tiền gởi ngân hàng thanh toán nợ cho người bán sau khi trừ đi chiết khấu thương mại 3%.

3. Xuất vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất bao gồm:

Sản xuất trực tiếp giai đoạn 1: 800kg

Sản xuất trực tiếp giai đoạn 2: 150kg

Phục vụ sản xuất giai đoạn 1: 100kg

Phục vụ sản xuất giai đoạn 2: 100kg

4. Nhận được báo hỏng công cụ dụng cụ sử dụng tại các bộ phận như sau:

Bộ phận sử dụng	Trị giá xuất kho	Số tháng phân bổ	Tháng bắt đầu phân bổ
Giai đoạn 1	10.000.000	5	3
Giai đoạn 2	6.000.000	3	5

Giai đoạn 1 thu được phế liệu ước tính trị giá 1.000.000đ nhập kho

5. Tiền lương phải trả bao gồm:

- Công nhân trực tiếp sản xuất giai đoạn 1: 60.000.000đ
- Công nhân trực tiếp sản xuất giai đoạn 2: 32.904.000đ
- Nhân viên quản lý phân xưởng giai đoạn 1: 8.000.000đ
- Nhân viên quản lý phân xưởng giai đoạn 2: 9.000.000đ

6. Trích các khoản theo lương và khấu trừ lương người lao động theo quy định

7. Trích trước tiền lương nghỉ phép biết rằng mỗi năm người lao động được nghỉ 12 ngày phép, tiền lương mỗi ngày nghỉ phép là 25.000đ/ngày. Công ty có 100 công nhân tổng quỹ lương theo kế hoạch là 600.000.000đ

8. Mức khấu hao tháng 5 như sau:

- Giai đoạn 1: 12.000.000đ
- Giai đoạn 2: 9.000.000đ

Công ty nhập khẩu một thiết bị giá 17.000USD, tỷ giá thực tế tại thời điểm nhập là 16.000đ/USD, thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng theo tỷ giá xuất ngoại tệ là 15.000đ/USD. Các khoản thuế phải nộp: thuế nhập khẩu 5%, thuế GTGT hàng nhập khẩu 10%. Chi phí vận chuyển thanh toán bằng tiền mặt bao gồm thuế GTGT 5% là 6.720.000đ. Tài sản trên đưa vào sử dụng tại giai đoạn 1 ngày 15/6, thời gian sử dụng hữu ích được xác định là 5 năm

9. Chi phí bằng tiền mặt phục vụ cho sản xuất: giai đoạn 1: 18.725.000đ, giai đoạn 2: 22.815.000đ

Tài liệu bổ sung:

- Vật liệu tồn đầu kỳ 1.000 x 70.090
- Vật liệu thừa từ sản xuất nhập kho:

Giai đoạn 1 trị giá: 2.440.000đ

Giai đoạn 2 trị giá: 3.262.500đ

Kết quả sản xuất:

- Giai đoạn 1: hoàn thành 1.000 BTP chuyển sang giai đoạn 2, dở dang 100 sp, tỷ lệ hoàn thành 40%
- Giai đoạn 2: Hoàn thành 2.000 sp, dở dang 200sp, tỷ lệ hoàn thành 50%

▪ Chi phí nguyên vật liệu bỏ vào đầu quy trình công nghệ, chi phí khác bỏ dần vào quá trình sản xuất

▪ Mỗi sản phẩm giai đoạn 2 cần 1 BTP giai đoạn 1

▪ Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ, tính giá thành theo phương pháp phân bước kết chuyển song sang chi phí

Yêu cầu:

- Tính giá thành sản phẩm theo phương pháp phân bước kết chuyển song song chi phí

- Lập phiếu tính giá thành cho từng giai đoạn

BÀI 9

Doanh nghiệp sản xuất có một phân xưởng chính, với quy trình công nghệ giản đơn với cùng quy trình thu được nhóm sản phẩm A với quy cách A_1, A_2 và một phân xưởng phụ cung cấp điện. Tài liệu trong tháng 3 như sau:

Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng: (Đơn vị tính: 1000đ)

1. Tiền lương phải trả bao gồm:

- Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm chính	21.000
- Nhân viên QL phân xưởng sản xuất chính:	10.000
- Công nhân trực tiếp sản xuất tại phân xưởng điện	3.000
- Nhân viên QL phân xưởng điện:	3.000

- Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp SX tại phân xưởng sản xuất chính: 3.930

2. Doanh nghiệp trích BHXH, BHYT, KPCĐ, theo tỷ lệ quy định để tính vào chi phí của các đối tượng đồng thời khấu trừ lương người lao động khoản phải nộp.

3. Doanh nghiệp mua vật liệu trị giá chưa thuế 40.000 thuế GTGT 10% chưa thanh toán tiền cho người bán. Vật liệu trên được chuyển thẳng xuống phân xưởng chính 80% để sản xuất trực tiếp sản phẩm A_1 và A_2, số còn lại nhập kho vật liệu. Chi phí vận chuyển bao gồm cả thuế GTGT 5% là 4.200 được thanh toán bằng tiền tạm ứng

4. Khấu hao TSCĐ: phân xưởng sản xuất: 3.000, phân xưởng điện: 1.000

5. Xuất kho vật liệu:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm chính: 16.900
- Bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng SX chính: 3.000
- Sản xuất trực tiếp sản phẩm tại phân xưởng điện: 7.800
- Bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng điện: 1.100

6. Một số chi phí bằng tiền mặt chi cho phân xưởng sản xuất chính: 3.880

Kết quả sản xuất:

- Phân xưởng phụ:

Sản xuất: 10.300 kw, cung cấp cho phân xưởng sản xuất 5.000kw, bộ phận bán hàng 3.000kw, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 2.000 kw, thắp sáng tại phân xưởng điện: 300kw. Số vật liệu còn thừa cuối kỳ để lại phân xưởng phụ trị giá 3.000

- Phân xưởng sản xuất chính:

▪ Sản phẩm dở dang đầu kỳ: SP A_1: 100, SP A_2: 150 tỷ lệ hoàn thành 60%

▪ Sản phẩm dở dang cuối kỳ: SP A_1: 200, SP A_2: 100 tỷ lệ hoàn thành 50%

▪ Sản phẩm hoàn thành trong kỳ: 1000 SP A_1 và 800 SP A_2

Giá thành kế hoạch đơn vị sản phẩm:

(Đơn vị tính: 1.000đ)

STT	Khoản mục giá thành	SP A_1	SP A_2
1	- Nguyên vật liệu trực tiếp	40	30
2	- Nhân công trực tiếp	20	16
3	- Chi phí sản xuất chung	15	12

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

2. Xác định giá trị sản phẩm phụ và phân bổ cho các đối tượng sử dụng

3. Xác định giá thành đơn vị của SP A1 và SP A2

Tài liệu bổ sung:

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế.

BÀI 10

Doanh nghiệp sản xuất A có một phân xưởng chính và hai phân xưởng phụ là phân xưởng điện và phân xưởng sửa chữa. Phân xưởng chính với quy trình công nghệ giản đơn sản xuất sản phẩm A. Tài liệu trong tháng 3 như sau: (Đơn vị tính: 1.000đ)

A. Chi phí sản xuất phát dở dang đầu kỳ của sản phẩm A là: 20.000

B. Giá thành kế hoạch đơn vị sản phẩm phụ:

- 1kw điện = 1
- 1 giờ công sửa chữa = 15

Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng:

1. Xuất kho vật liệu:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm tại phân xưởng chính:	28.000
- Sản xuất trực tiếp tại phân x ưởng điện:	4.000
- Sản xuất trực tiếp tại phân xưởng sửa chữa:	6.000
- Bảo trì máy móc thiết bị tại phân xưởng chính:	3.000
- Phục vụ sản xuất tại phân xưởng điện:	1.000
- Phục vụ sản xuất tại phân xưởng sửa chữa:	1.000

2. Doanh nghiệp mua vật liệu trị giá chưa thuế 90.000 thuế GTGT 10% chưa thanh toán tiền cho người bán. Vật liệu trên được chuyển thẳng xuống phân xưởng chính để sản xuất trực tiếp sản phẩm 50%, còn 50% nhập kho. Chi phí vận chuyển bao gồm cả thuế GTGT 5% là 4.200 được thanh toán bằng tiền tạm ứng

3. Tiền lương phải trả bao gồm:

- Công nhân trực tiếp sản xuất tại phân xưởng chính:	24.000
- Công nhân trực tiếp sản xuất tại phân xưởng điện:	5.000
- Công nhân trực tiếp sản xuất tại phân xưởng sửa chữa:	5.000
- Nhân viên phân xưởng sản xuất chung:	10.000
- Nhân viên phân xưởng điện:	3.000
- Nhân viên phân xưởng sửa chữa:	3.000

4. Nhận được báo hỏng công cụ dụng cụ sử dụng tại phân xưởng sản xuất chính giá trị xuất kho 9.000 loại phân bổ 3 tháng, doanh nghiệp đã phân bổ 2 tháng.

5. Xuất công cụ dụng cụ loại phân bổ một lần cho phân xưởng điện trị giá 1.000 và phân xưởng sửa chữa trị giá 2.000.

6. Khấu hao TSCĐ: phân xưởng sản xuất chung: 5.330, phân xưởng điện: 2.330, phân xưởng sửa chữa: 2.000.

Kết quả sản xuất:

- Phân xưởng sản xuất phụ

▪ Phân xưởng điện sản xuất: 15200 kw, cung cấp cho phân xưởng sửa chữa: 500kw, phân xưởng sản xuất chung: 6000kw, bộ phận bán hàng 5000kw, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 3500kw, thắp sáng tại phân xưởng điện: 200kw

▪ Phân xưởng sửa chữa thực hiện 1.100 giờ công sửa chữa, phục vụ cho phân xưởng điện 100 giờ, phân xưởng chính 500 giờ, bộ phận bán hàng 500 giờ.

Giá trị sản phẩm phụ cung cấp lẫn nhau giữa hai phân xưởng phụ được xác định theo giá thành kế hoạch, phân xưởng phụ không có sản phẩm dở dang cuối kỳ.

- Phân xưởng sản xuất chính: hoàn thành 950 sản phẩm, dở dang 50 sản phẩm

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Xác định giá trị sản phẩm phụ và phân bổ cho các đối tượng sử dụng
3. Xác định giá thành đơn vị của SP chính

Tài liệu bổ sung:

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế. Sản phẩm dở dang được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

GIẢI BÀI TẬP CHƯƠNG 3

BÀI 1

1. Nợ TK 622 A: 128.520.000
   Nợ TK 622 B: 85.680.000
   Nợ TK 622 Đ: 21.420.000
   Nợ TK 627 C: 28.560.000
   Nợ TK 627 Đ: 3.570.000
   Có TK 334, 338: 267.750.000
2. Nợ TK 621 A: 288.000.000
   Nợ TK 621 B: 216.000.000
   Có TK 1521: 504.000.000
3. Nợ TK 621 A: 93.600.000
   Nợ TK 621 B: 67.200.000
   Nợ TK 621 Đ: 40.310.000
   Nợ TK 627 C: 6.000.000
   Nợ TK 627 Đ: 3.000.000
   Có TK 1522: 210.110.000
4. Nợ TK 627 Đ: 6.000.000
   Nợ TK 627 C: 40.000.000
   Có TK 214: 46.000.000
5. Nợ TK 627 C: 20.000.000
   Có TK 335: 20.000.000
6. Nợ TK 627 C: 50.000.000
   Có TK 111: 50.000.000

- Tập hợp chi phí tại phân xưởng điện:
  Nợ TK 154 Đ: 74.300.000
  Có TK 621 Đ: 40.310.000
  Có TK 622 Đ: 21.420.000
  Có TK 627 Đ: 12.570.000

$$\text{Giá thành đơn vị SP điện} = \frac{74.300.000}{10.000} = 7.430\text{đ/kw}$$

- Phân bổ sản phẩm điện:

Nợ TK 627: 8.000 x 7.430 = 59.440.000

Nợ TK 641: 1.000 x 7.430 = 7.430.000

Nợ TK 632: 1.000 x 7.430 = 7.430.000

Có TK 154 Đ: 74.300.000

$$\text{Phân bổ chi phí SXC cho SP A} = \frac{204.000.000}{128.520.000 + 85.680.000} \times 128.520.000 = 122.400.000$$

- Phân bổ chi phí sản xuất chung cho SP B

= 204.000.000 – 122.400.000 = 81.600.000

Nợ TK 627 A: 122.400.000

Nợ TK 627 B: 81.600.000

Có TK 627: 204.000.000

- Tập hợp chi phí sản xuất:

Nợ TK 154 A: 632.520.000

Có TK 621 A: 381.600.000

Có TK 622 A: 128.520.000

Có TK 627 A: 122.400.000

Nợ TK 154 B: 450.480.000

Có TK 621 B: 283.200.000

Có TK 622 B: 85.680.000

Có TK 627 B: 81.600.000

Phế liệu thu hồi từ sản xuất

Nợ TK 1528: 845.000

Có TK 154A: 540.000

Có TK 154B: 305.000

- Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPSXDDCK SP A} = \frac{3.000.000 + 288.000.000}{10.000} \times 200 = 5.820.000$$

$$\text{CPSXDDCK SP B} = \frac{13.500.000 + 216.000.000}{2.000} \times 100 = 11.475.000$$

$$\text{Giá thành đơn vị SP A} = \frac{3.000.000 + 632.520.000 - 5.820.000 - 540.000}{9.800} = 64.200đ/sp$$

$$\text{Giá thành đơn vị SP B} = \frac{13.500.000 + 450.480.000 - 11.475.000 - 305.000}{1.900} = 238.000đ/sp$$

Nợ TK 155A: 629.160.000
 Có TK 154 A: 629.160.000
Nợ TK 155 B: 452.200.000
 Có TK 154 B: 452.200.000

BÀI 2

- Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Nợ TK 152 80.000
 Nợ TK 133 8.000
 Có TK 331 88.000
 Nợ TK 152 4.000
 Nợ TK 133 200
 Có TK 111 4.200
 Nợ TK 331 2.200
 Có TK 152: 2.000
 Có TK 133: 200

Đơn giá nhập: 41.000đ/kg

2. Nợ TK 621	78.795	
Nợ TK 627	6.000	
Có TK 1521		84.795
3. Nợ TK 621	11.610	
Nợ TK 627	3.000	
Có TK 1522		14.610
4. Nợ TK 622	35.700	
Nợ TK 627	17.850	
Có TK 334,338		53.550
5. Nợ TK 622	5.700	
Nợ TK 627	2.850	
Nợ TK 334	2.700	
Có TK 338		11.250
6. Nợ TK 627	15.000	
Có TK 214		15.000
7. Nợ TK 627	6.562,5	
Nợ TK 133	656,25	
Có TK 111		7.218,75

- Nhập kho vật liệu chính còn thừa:

Nợ TK 152	3.000	
Có TK 621		3.000

- Tập hợp chi phí SX:

Nợ TK 154	180.517,5	
Có TK 621C		75.795
Có TK 621P		11.610
Có TK 622		35.700
Có TK 627		57.412,5

- Quy đổi sản phẩm tự nhiên về sản phẩm hệ số:

SLSPHSHT = (1.000x1,1) + (700x1,2) + (500x1) = 2440

SLSPHSDD = (200x1,1) + (100x1,2) + (150x1) = 490

- Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPNVL chính trong chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ 2} = \frac{68.617{,}5 + 87.405}{2.440 + 490} \text{ X } 490 = 26.092{,}5$$

Tổng chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ: 26.092,5

Giá vốn sản phẩm phụ: 18.300 (1- 20%)= 2.928

Giá thành đơn vị sản phẩm hệ số: 73,8

Giá thành đơn vị sản phẩm A: 73,8 x 1,1= 81,18

Giá thành đơn vị sản phẩm B: 73,8 x 1,2 = 88,56

Giá thành đơn vị sản phẩm C: 73,8

- Nhập kho thành phẩm:

Nợ TK 155A	81.180	
Nợ TK 155B	61.992	
Nợ TK 155C	36.900	
Nợ TK 155D	2.928	
Có TK 154		183.000

BÀI 3

- Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Nợ TK 621C	24.000	
Nợ TK 621Đ	6.000	
Nợ TK 133	3.000	
Có TK 331		33.000
Nợ TK 621C	3.200	
Nợ TK 621Đ	800	
Nợ TK 133	200	
Có TK 331		4.200

2. Nợ TK 152	210.000	
Nợ TK 133	21.000	
Có TK 331		231.000
Nợ TK 152	6.300	
Nợ TK 133	315	
Có TK 111		6.615
Nợ TK 331	6.930	
Có TK 152		6.300
Có TK 133		630

Đơn giá nhập vật liệu: 105.000đ/kg

3. Đơn giá bình quân cuối kỳ xuất vật liệu: 100.000đ/kg

Nợ TK 621C	32.900	
Nợ TK 627C	3.000	
Nợ TK 621Đ	4.000	
Nợ TK 627Đ	1.100	
Có TK 152		41.000
4. Nợ TK 622C	24.990	
Nợ TK 627C	11.900	
Nợ TK 622Đ	3.570	
Nợ TK 627Đ	3.570	
Có TK 334, 338		44.030
Nợ TK 622	3.930	
Có TK 335		3.930
5. Nợ TK 622C	3.990	
Nợ TK 627C	1.900	
Nợ TK 622Đ	570	
Nợ TK 627Đ	570	
Nợ TK 334	2.220	
Có TK 338		9.250

6. Nợ TK 627C 3.000
   Nợ TK 627Đ 1.000
      Có TK 214 4.000
7. Nợ TK 627C 3.880
      Có TK 111 3.880

Vật liệu thừa để lại cuối kỳ tại phân xưởng Điện:

Nợ TK 621Đ (3.000)
   Có TK 152 (3.000)

Tập hợp chi phí sản xuất tại phân xưởng Điện:

Nợ TK 154Đ 17.040
   Có TK 621Đ 7.800
   Có TK 622Đ 3.570
   Có TK 627Đ 5.670

Giá thành 1kW điện= 1.704đ

Phân bổ điện sử dụng cho các đối tượng:

Nợ TK 627C 8.520
Nợ TK 641 5.112
Nợ TK 642 3.408
   Có TK 154Đ 17.040

Tập hợp chi phí SX tại phân xưởng chính:

Nợ TK 154C 119.320
   Có TK 621C 60.100
   Có TK 622C 28.920
   Có TK 627C 30.300

- Đánh giá sản phẩm dở dang:

Tổng chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ = 11.580 bao gồm:

- CPNVLTT: (100 x 40) + (150 x 30)= 8.500
- CPNCTT: (100 x 20 x 40%) + (150 x 16 x 40%)= 1.760
- CPSXC: (100 x 15 x 40%) + (150 x 12 x 40%)= 1.320

Tổng chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ = 15.900 bao gồm:

- CPNVLTT: (200 x 40) + (100 x 30)= 11.000
- CPNCTT: (200 x 20 x 50%) + (100 x 16 x 50%)= 2.800
- CPSXC: (200 x 15 x 50%) + (100 x12 x 50%)= 2.100

Chi phí sản xuất thực tế theo từng khoản mục phí:

- CPNVLTT: 8.500 + 60.100 – 11.000 = 57.600
- CPNCTT: 1.760 + 28.920 - 2.800= 27.880
- CPSXC: 1320 + 30.300 – 2.100= 29.520

Chi phí sản xuất kế hoạch:

- CPNVLTT: (1.000 x 40) + (800 x 30)= 64.000
- CPNCTT: (1.000 x 20) + (800 x 16)= 32.800
- CPSXC: (1.000 x 15) + (800 x 12)= 24.600

Tỷ lệ tính giá thành:

- Khoản mục NVLTT: 0,9
- Khoản mục NCTT: 0,85
- Khoản mục SXC: 1,2

Giá thành đơn vị sản phẩm A_1= 71

Giá thành đơn vị sản phẩm A_2= 55

Nhập kho thành phẩm:

Nợ TK 155A1	71.000	
Nợ TK 155A2	44.000	
Có TK 154C		115.000

BÀI 4:

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPNVLDDCK} = \frac{1.530.000 + 36.000.000 + 1.500.000}{5.400 + 600} \times 600 = 3.903.000$$

$$\text{CPNCTTDDCK} = \frac{405.000 + 9.000.000 \times 1,19}{5.400 + 600 \times 50\%} \times 600 \times 50\% = 585.000$$

$$\text{CPSXCDDCK} = \frac{673.500 + 27.000.000}{5.400 + 600 \times 50\%} \times 600 \times 50\% = 1.456.500$$

Tổng chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ = 5.944.500

Tổng giá thành sản phẩm phụ

(7.128 /1+20%) x 100 = 594.000

Tổng giá thành sản phẩm chính

2.608.500 + 75.210.000 – 5.944.500 – 594.000 = 71.280.000

Giá thành đơn vị sản phẩm chính= 13.200đ/sp

BÀI 5:

1. a1.

Nợ TK 152:	310.000.000 (3.100 x 100.000)	
Nợ TK 133:	31.000.000	
Có TK 144:		50.000.000
Có TK 331:		291.000.000

a2.

Nợ TK 152:	3.720.000	
Nợ TK 133:	186.000	
Có TK 141:		3.906.000

Đơn giá nhập = 101.200đ/kg

b1.

Nợ TK 152:	270.000.000	
Nợ TK 133:	27.000.000	
Có TK 511:		263.250.000
Có TK 3331:		26.325.000
Có TK 111:		7.425.000

b2.

Nợ TK 138:	2.730.000	
Có TK 111:		2.730.000

Đơn giá nhập = 90.000đ/kg

c1.

Nợ TK 152:	425.600.000	
Có TK 411:		425.600.000

Đơn giá nhập = 106.400đ/kg

Đơn giá bình quân cuối kỳ: 99.000đ/kg

2. a.

Nợ TK 6211:	396.000.000	
Nợ TK 6212:	297.000.000	
Nợ TK 6213:	247.500.000	
Nợ TK 6271:	4.950.000	
Nợ TK 6272:	7.920.000	
Nợ TK 6273:	3.960.000	
Có TK 152:		957.330.000

b.

Nợ TK 6221:	14.280.000	
Nợ TK 6222:	11.900.000	
Nợ TK 6223:	9.520.000	

Nợ TK 6271:	5.950.000	
Nợ TK 6272:	8.330.000	
Nợ TK 6273:	4.760.000	
Có TK 334, 338:		54.740.000

d.

Nợ TK 6271:	8.000.000	
Nợ TK 6272:	10.000.000	
Nợ TK 6273:	5.000.000	
Có TK 214:		23.000.000

e.

Nợ TK 6271:	13.000.000	
Nợ TK 6272:	9.000000	
Nợ TK 6273:	6.000.000	
Có TK 214:		28.000.000

Vật liệu thừa để lại xưởng:

Nợ TK 6211:	(3.860.000)	
Nợ TK 6212:	(1.320.000)	
Có TK 152:		5.180.000

Tập hợp chi phí sản xuất:

Nợ TK 1541:	438.320.000	
Có TK 6211:		392.140.000
Có TK 6221:		14.280.000
Có TK 6271:		31.900.000
Nợ TK 1542:	342.830.000	
Có TK 6212:		295.680.000
Có TK 6222:		11.900.000
Có TK 6272:		35.250.000

Nợ TK 1541: 276.740.000

Có TK 6213: 247.700.000

Có TK 6221: 9.520.000

Có TK 6271: 19.720.000

Tính giá thành bán thành phẩm 1:

Chi phí sản xuất dở dang giai đoạn 1: 41.552.800

$$\text{CP nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{17.360.000 + 392.140.000}{950 + 100 \times 100\%} \times 100 \times 100\% = 39.000.000$$

$$\text{CP nhân công trực tiếp} = \frac{2.076.000 + 14.280.000}{950 + 100 \times 50\%} \times 100 \times 50\% = 817.800$$

$$\text{CP sản xuất chung} = \frac{2.800.000 + 31.900.000}{950 + 100 \times 100\%} \times 100 \times 50\% = 1.735.000$$

Giá thành bán thành phẩm GĐ 1:

22.236.000 + 438.320.000 – 41.552.800 = 419.003.200

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH BÁN THÀNH PHẨM 1

Khoản mục phí	CPSXDDĐK	CPSXPSTK	CPSXDDCK	Giá thành BTP1
- CPNVLTT	17.360.000	392.140.000	39.000.000	370.500.000
- CPNCTT	2.076.000	14.280.000	817.800	15.538.200
- CP SXC	2.800.000	31.900.000	1.735.000	32.965.000
Cộng	22.236.000	438.320.000	41.552.800	419.003.200

Tính giá thành bán thành phẩm GĐ2:

Chi phí sản xuất dở dang GĐ2:

(ĐVT: 1.000)

$$\text{CP NVLTT} = \frac{17.920 + 370.500}{900 + 80 \times 100\%} \times 80 \times 100\% + \frac{295.680}{900 + 80 \times 100\%} \times 80 \times 100\%$$

= 31.707.755 + 24.137.143 = 55.844.898

$$\text{CP NCTT} = \frac{6.160 + 15.538,2}{900 + 80 \times 100\%} \times 80 \times 100\% + \frac{5.540 + 11.900}{900 + 80 \times 50\%} \times 80 \times 50\%$$

= 1.771.281 + 742.127 = 2.513.408

$$\text{CP SXC} = \frac{2.240 + 32.965}{900 + 80 \times 100\%} \times 80 \times 100\% + \frac{1.820 + 35.250}{900 + 80 \times 50\%} \times 80 \times 50\%$$

= 2.873.877 + 1.577.446 = 4.451.323

CHI PHÍ SẢN XUẤT GIAI ĐOẠN 2

(ĐVT: 1.000đ)

Khoản mục phí	Bán TP GĐ1	Giai đoạn 2	Tổng
- NVLTT	31.707,755	24.137,143	55.844,898
- NCTT	1.771,281	742,127	2.513,408
- CPSXC	2.873,877	1.577,446	4.451,323

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH GIAI ĐOẠN 2

(ĐVT: 1.000)

Khoản mục	CPSXDDĐK			CPSXGĐ2			CPSXDDCK			Z
	BTP1	GĐ2	Tổng	BTP1	GĐ2	Tổng	BTP1	GĐ2	Tổng	
- NVLTT	17.920	-	17.920	370.500	295.680	666.180	31.708	24.137	55.845	628.255
- NCTT	6.160	5.540	11.704	15.538,2	11.900	27.438,2	1.771	742	2.513	36.629
- CPSXC	2.240	1.820	4.060	32.965	35.200	68.215	2.874	1.577	4.451	67.774

Tính giá thành thành phẩm:

Chi phí sản xuất dở dang GĐ3

$$\text{CP NVL} = \frac{18.200 + 628.255}{900 + 80 \times 100\%} \times 80 \times 100\% + \frac{247.500}{900 + 80 \times 50\%} \times 80 \times 50\%$$

$$= 52.772 + 20.204 = 72.976$$

$$\text{CP NCTT} = \frac{5.100 + 36.629}{900 + 80 \times 100\%} \times 80 \times 100\% + \frac{4.500 + 9.520}{900 + 80 \times 50\%} \times 80 \times 50\%$$

$$= 3.406 + 596 = 4.002$$

$$\text{CP SXC} = \frac{1.800 + 67.774}{900 + 80 \times 100\%} \times 80 \times 100\% + \frac{1.600 + 19.720}{900 + 80 \times 50\%} \times 80 \times 50\%$$

$$= 5.680 + 907 = 6.587$$

CHI PHÍ SẢN XUẤT GIAI ĐOẠN 3

(ĐVT:1.000 đ)

Khoản mục phí	Bán TP GĐ1	Giai đoạn 2	Tổng
- NVLTT	52.772	20.204	72.976
- NCTT	3.406	596	4.002
- CPSXC	5.680	907	6.587
	61.858	21.707	83.565

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH GIAI ĐOẠN 2

(ĐVT: 1.000)

Khoản mục	CPSXDDĐK			CPSXGĐ3			CPSXDDCK			Z
	BTP1	GĐ2	Tổng	BTP1	GĐ2	Tổng	BTP1	GĐ2	Tổng	
- NVLTT	18.200	-	18.200	628.255	247.500	875.755	52.772	20.204	72.976	820.979
- NCTT	5.100	4.500	9.600	36.629	9.520	46.149	3.406	596	4.002	51.747
- CPSXC	1.800	1.600	3.400	67.774	19s.720	87.494	5.680	907	6.587	84.307
	25.100	6.100	31.200	732.658	276.740	1.009.398	61.858	21.707	83.565	957.033

Chương 4

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO CHI PHÍ THỰC TẾ KẾT HỢP VỚI CHI PHÍ ƯỚC TÍNH

MỤC TIÊU NGHIÊN CỨU

Sau khi nghiên cứu Chương này, học viên có khả năng:

* *Hiểu biết và phân biệt giữa mô hình kế toán chi phí theo thực tế, và mô hình kế toán chi phí thực tế kết hợp với ước tính và phương pháp vận dụng trong thực tiễn*
* *Tìm hiểu phương pháp tập hợp chi phí và tính giá thành theo mô hình kế toán chi phí thực tế kết hợp với ước tính..*
* *Biết xử lý chênh lệch giữa chi phí thực tế và chi phí ước tính.*

4.1. MỤC TIÊU KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO CHI PHÍ THỰC TẾ KẾT HỢP VỚI CHI PHÍ ƯỚC TÍNH

Thông tin chi phí giữ vai trò quan trọng trong hệ thống thông tin của Doanh nghiệp sản xuất. Đặc biệt trong xu thế toàn cầu hoá hiện nay, khi mà các doanh nghiệp luôn đứng trước môi trường cạnh tranh quyết liệt thì thông tin chi phí, càng có ý nghĩa hơn, chính từ những thông tin chi phí nhà quản trị có cơ sở để đưa ra các quyết định kinh tế liên quan đến giá trị thành phẩm, giá vốn, giá bán, lợi nhuận, kịp thời nắm bắt những cơ hội trong kinh doanh.

Nhu cầu về thông tin chi phí luôn gia tăng về tốc độ, tính linh hoạt, chính xác của thông tin. Hệ thống tính giá thành theo chi phí thực tế có những hạn chế nhất định, như thông tin về chi phí thường chậm trễ do chỉ nhận được thông tin sau một quá trình sản xuất, do đó có khi thông tin không còn tác dụng trong các quyết định sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Mặt khác, việc phân bổ chi phí một cách tùy tiện dẫn đến đánh giá thiếu chính xác đối với các trung tâm, các bộ phận trong doanh nghiệp.

Nhằm khắc phục nhược điểm của mô hình tính giá thành theo chi phí thực tế, mô hình tính giá thành theo chi phí thực tế kết hợp với ước tính sẽ giúp cung cấp thông tin nhanh hơn, việc phân bổ chi phí cũng như đánh giá trách nhiệm các bộ phận chính xác hơn.

Mục tiêu của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính:

- Cung cấp nhanh thông tin về chi phí giúp doanh nghiệp xác định giá thành ước tính của sản phẩm, kịp thời đưa ra những quyết định trong kinh doanh.

- Thông tin về chi phí sản xuất là cơ sở đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí, tình tình sử dụng chi phí

của các bộ phận,hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh. ngoài ra, thông tin chi phí sẽ là cơ sở giúp hoàn thiện hệ thống định mức chi phí trong doanh nghiệp.

4.2. HỆ THỐNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO CÔNG VIỆC

4.2.1. Điều kiện áp dụng

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo công việc được áp dụng trong Doanh nghiệp sản xuất theo các loại sản phẩm theo đơn đặt hàng. Sản phẩm sản xuất theo đơn hàng thường có đặc điểm riêng về kỹ thuật, kích thước, không đồng nhất, được đặt mua theo yêu cầu của khách hàng.

4.2.2. Nội dung kế toán chi phí sản xuất theo công việc

4.2.2.1. Khái niệm

Phương pháp tính chi phí sản xuất theo công việc là một phương pháp tính chi phí được áp dụng, khi thực hiện công việc theo yêu cầu của khách hàng và thời gian tiến hành công việc tương đối ngắn. Phương pháp tính chi phí sản xuất theo công việc thường được các công ty có hoạt động cung cấp dịch vụ hay các hoạt động sản xuất theo mẻ áp dụng. Các công ty có hoạt động cung cấp dịch vụ như hãng phim, công ty xây dựng, thiết kế nội thất, đóng tàu...các công ty hoạt động sản xuất theo mẻ như công ty sản xuất đồ gỗ, thiết bị nông nghiệp, in ấn...

Trong phương pháp tính chi phí theo công việc, từng công việc nhận của khách, từng đơn hàng sản xuất được gọi là một công việc. Các thủ tục kế toán chi phí được thiết kế để phân bổ chi phí cho từng công việc.

4.2.2.2. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất trong trường hợp tính giá thành sản phẩm theo đơn đặt hàng là những đơn hàng riêng biệt. Với chi phí sản xuất tập hợp theo từng đơn hàng sẽ là cơ sở để xác định lợi nhuận thu được cho mỗi đơn hàng.

4.2.2.3. Kết cấu chi phí sản xuất

Kế toán tập hợp chi phí sản xuất theo mô hình này cũng tập hợp chi phí sản xuất theo ba yếu tố:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Chi phí nhân công trực tiếp
- Chi phí sản xuất chung

a. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là toàn bộ các chi phí nguyên liệu trực tiếp thực tế đã sử dụng để sản xuất cho từng đơn hàng.

Căn cứ vào phiếu xuất kho nguyên vật liệu, kế toán ghi nhận chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng công việc (đơn đặt hàng) vào phiếu chi phí công việc. Phiếu chi phí công việc được lập khi phòng kế toán nhận được thông báo và lệnh sản xuất được phát ra cho công việc đó.

Chi phí NVL trực tiếp	=	Sản lượng sản xuất thực tế	×	Định mức NVL thực tế	×	Đơn giá NVL thực tế

b. Chi phí nhân công trực tiếp:

Chi phí nhân công trực tiếp là các khoản chi phí lao động trực tiếp thực tế phát sinh để thực hiện việc sản xuất sản phẩm theo từng đơn hàng

Thời gian lao động của công nhân trực tiếp sản xuất trong ngày làm việc được tập hợp và theo dõi trên Phiếu thời gian lao động. Phiếu thời gian lao động sẽ được phân tích chi

tiết theo từng đơn hàng. Khi toàn bộ chi phí nhân công trực tiếp đã được tập hợp một cách đầy đủ cho từng đơn đặt hàng đã hoàn thành, thì số tổng cộng về chi phí nhân công trực tiếp sẽ được ghi vào phần tổng chi phí trực tiếp trên phiếu chi phí công việc để làm cơ sở tính giá thành.

Chi phí nhân công trực tiếp = Sản lượng sản xuất thực tế x Định mức nhân công thực tế x Đơn giá nhân công thực tế

Chi phí sản xuất chung:

Là những chi phí phục vụ cho quá trình sản xuất, bao gồm:

- Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý phân xưởng sản xuất

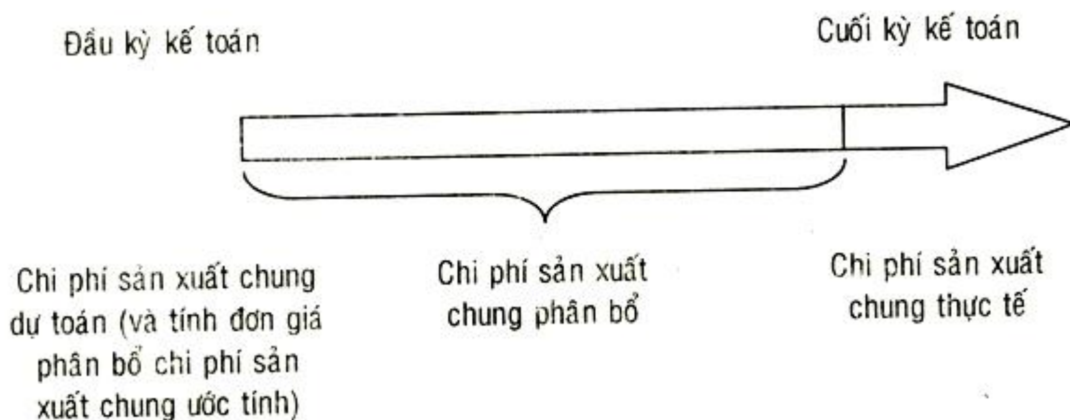
- Chi phí nguyên liệu, công cụ dụng cụ xuất dùng phục vụ cho công tác quản lý sản xuất.

- Chi phí khấu hao TSCĐ phục vụ cho sản xuất

- Chi phí dịch vụ mua ngoài... phục vụ cho sản xuất.

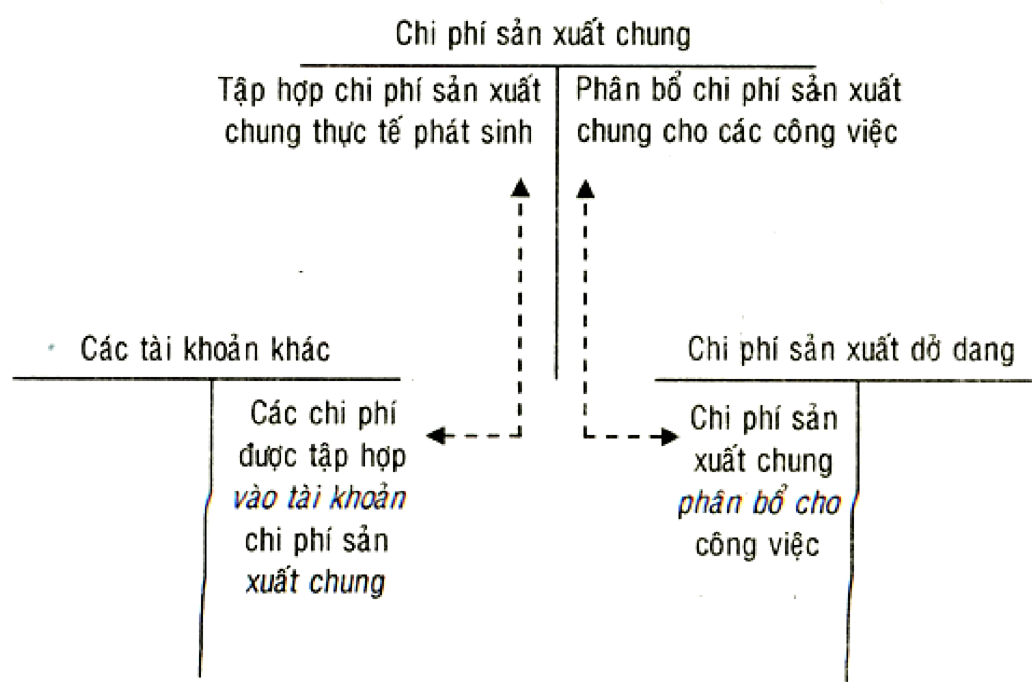
Đầu kỳ chi phí sản xuất chung được dự toán để làm căn cứ phân bổ cho các công việc thực hiện trong kỳ, ước tính giá tính khách hàng. Đến cuối kỳ kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ.

Sơ đồ 4.1: Quy trình kế toán chi phí sản xuất chung



Sơ đồ dưới đây trình bày quy trình kế toán đối với tài khoản chi phí sản xuất chung. Phía bên trái của tài khoản chi phí sản xuất chung tập hợp chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ kế toán. Phía bên phải của tài khoản phản ánh chi phí sản xuất chung phân bổ cho tài khoản sản phẩm dở dang.

Sơ đồ 4.2: Tài khoản chi phí sản xuất chung



Bên trái tài khoản chi phí sản xuất chung tập hợp chi phí tập hợp thực tế phát sinh, bên phải phân bổ chi phí sản xuất chung theo đơn giá phân bổ ước tính, dựa trên chi phí sản xuất chung dự toán. Các số ước tính dùng để tính đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thường có một mức độ không chính xác nhất định. Hệ quả là, số dư cuối kỳ của tài khoản chi phí sản xuất chung sẽ khác 0. Số dư này nói chung tương đối nhỏ, có thể ở bên trái hay bên phải phân bổ của tài khoản chi phí sản xuất chung. Khi có số dư bên trái, thì điều này có nghĩa là chi phí sản xuất chung thực tế lớn hơn chi phí sản xuất chung phân bổ. Trường hợp này chi phí sản xuất chung bị phân bổ thấp

hơn thực tế, hay phân bổ thiếu. Ngược lại, khi có số dư bên phân bổ tài khoản, chi phí sản xuất chung được phân bổ nhiều hơn chi phí sản xuất chung đã bị phân bổ quá mức thực tế, hay phân bổ dư.

Để xử lý số dư chi phí sản xuất chung do phân bổ thiếu hay phân bổ dư, nhân viên kế toán quản trị có hai cách. Cách thông dụng nhất, mức phân bổ thiếu hay dư của chi phí sản xuất chung sẽ được kết chuyển vào giá vốn hàng bán. Cách thứ hai kết chuyển theo tỷ lệ số dư của tài khoản chi phí sản xuất chung vào tài khoản giá vốn hàng bán, chi phí sản xuất dở dang thành phẩm.

4.2.2.4. Tính chính xác và kịp thời của thông tin

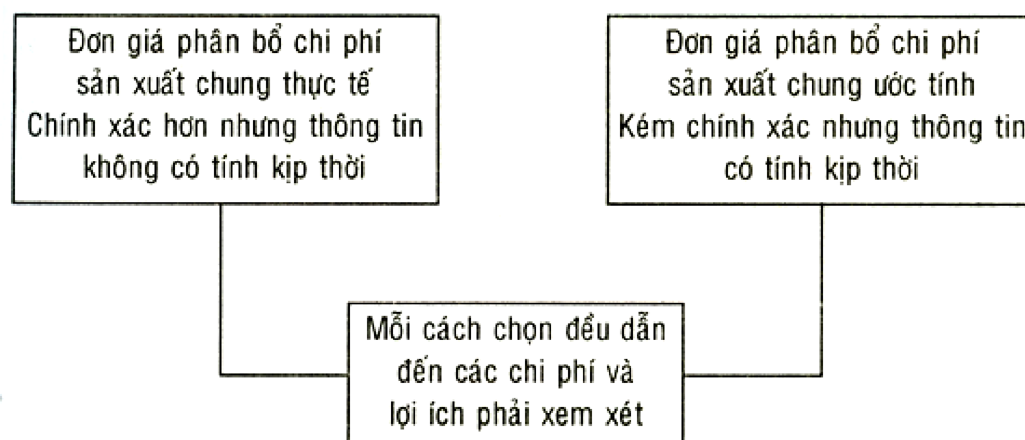
Một trong những vấn đề mà kế toán chi phí quan tâm là vấn đề quan hệ lợi ích – chi phí. Cách phân bổ chi phí sản xuất chung minh họa cho vấn đề này. Nhà quản trị phải chọn đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế hay đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính. Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế được tính như sau:

$$\text{Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế} = \frac{\text{Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ}}{\text{Mức thực tế của hoạt động được chọn làm cơ sở phân bổ}}$$

Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế chỉ có thể tính được vào cuối kỳ kế toán. Kết quả là thông tin chi phí sản phẩm chính xác hơn nhưng lại không kịp thời. Ở đây phát sinh vấn đề cần cân nhắc giữa tính chính xác với tính kịp thời của thông tin. Thông tin chinh xác có ích khi các quyết định dựa trên thông tin. Việc định giá hay các quyết định kiểm xoát chi phí sẽ đúng hơn nếu thông tin về chi phí sản phẩm chính xác hơn. Tuy nhiên thông tin chậm trễ sẽ khiến doanh nghiệp phải trả giá theo nghĩa mất cơ hội và phản ứng chậm với các sự kiện. Do đó, nhà

quản trị và nhân viên kế toán chi phí phải lượng giá giữa chi phí với lợi ích, khi chọn đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế hay đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính:

Sơ đồ 4.3: Mô tả chọn phương pháp phân bổ chi phí sản xuất chung



Khi thiết kế các phương pháp tính chi phí sản phẩm, nhân viên kế toán chi phí thường kiến nghị nên sử dụng đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính.

** Tổng hợp, xử lý, điều chỉnh chênh lệch chi phí sản xuất chung:*

Thông thường chi phí sản xuất chung phát sinh thực tế và chi phí sản xuất chung ước tính có sự chênh lệch: có thể chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung đã phân bổ, hoặc ngược lại chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh nhỏ hơn chi phí sản xuất chung đã phân bổ. Nguyên nhân phát sinh chênh lệch là do:

- Việc lập dự toán chi phí chưa chính xác, có những chi phí bỏ sót chưa tính vào giá trị dự toán.

- Mức độ hoạt động thực tế và dự đoán khác nhau

- Căn cứ sử dụng phân bổ không đủ tính chất đại diện

** Xử lý chênh lệch chi phí sản xuất chung:*

- Nếu chi phí sản xuất chung thực tế với chi phí sản xuất chung ước tính có chênh lệch, tuy nhiên mức chênh lệch nhỏ, không ảnh hưởng trọng yếu đến thông tin giá thành, giá vốn đơn đặt hàng thì phân bổ toàn bộ chênh lệch cho giá vốn.

▪ Trường hợp chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung đã phân bổ (phân bổ thiếu), kế toán lập bút toán sau đây ghi bổ sung khoản phân bổ thiếu vào giá vốn hàng bán

Nợ TK 632 Mức phân bổ thiếu

Có TK 627

▪ Trường hợp chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh nhỏ hơn chi phí sản xuất chung đã phân bổ (phân bổ thừa), kế toán có thể thực hiện một trong hai phương pháp sau:

Phương pháp 1: Lập bút toán đảo cho khoản chênh lệch thừa

Nợ TK 627 Mức phân bổ thừa

Có TK 632

Phương pháp 2: Lập bút toán đỏ cho khoản chênh lệch thừa

Nợ TK 632 (Mức phân bổ thừa)

Có TK 627

- Nếu mức chênh lệch lớn, ảnh hưởng trọng yếu đến thông tin giá thành, giá vốn đơn đặt hàng, thì phân bổ chênh lệch cho sản phẩm của đơn đặt hàng dở dang, thành phẩm tồn kho, giá vốn hàng bán.

Đối với định phí SXC:

▪ Trường hợp định phí SXC thực tế lớn hơn định phí SXC ước tính phân bổ, số chênh lệch tính hết vào giá vốn hàng bán.

Nợ TK 632 Mức phân bổ thiếu

Có TK 627

▪ Trường hợp định phí SXC thực tế nhỏ hơn định phí SXC ước tính phân bổ, khoản chênh lệch ghi giảm chi phí SXC, đồng thời ghi giảm giá thành sản phẩm bằng bút toán âm hoặc bút toán đảo:

Nợ TK 627 Mức phân bổ thừa

Có TK 154,155

Hoặc ghi đỏ:

Nợ TK 154,155 (Mức phân bổ thừa)

Có TK 627

Đối với biến phí SXC:

▪ Trường hợp biến phí SXC thực tế lớn biến phí SXC ước tính phân bổ, số chênh lệch tính hết vào giá thành sản phẩm.

Nợ TK 154,155 Mức phân bổ thiếu

Có TK 627

▪ Trường hợp biến phí SXC thực tế nhỏ hơn biến phí SXC ước tính phân bổ, số chênh lệch ghi giảm chi phí SXC đồng thời ghi giảm giá thành sản phẩm

Nợ TK 627 Mức phân bổ thừa

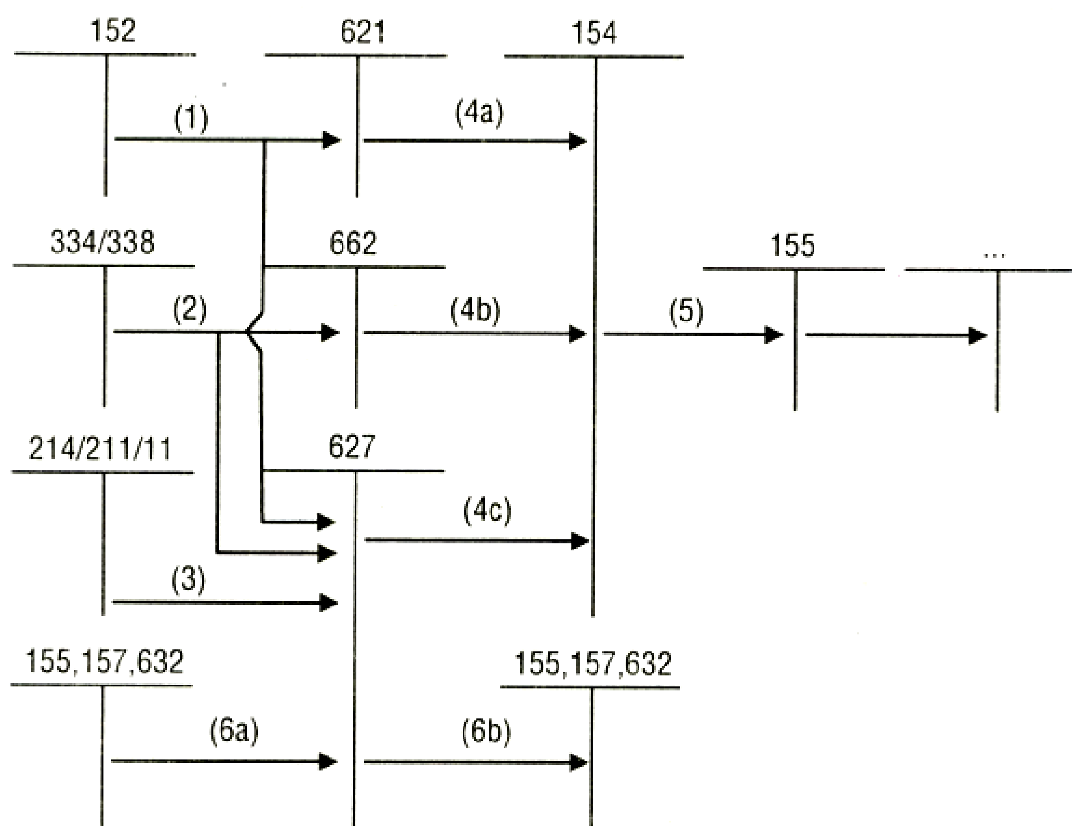
Có TK 154,155

Hoặc ghi đỏ:

Nợ TK 154,155 (Mức phân bổ thừa)

Có TK 627

Sơ đồ 4.4:



Chú thích:

(1) Xuất nguyên vật liệu cho sản xuất và quản lý phân xưởng

(2) Tiền lương, các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất và nhân viên quản lý phân xưởng

(4a) Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(4b) Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

(4c) Phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính

(5) Giá thành sản phẩm sản xuất hoàn thành nhập kho

(6a) Xử lý chênh lệch do chi phí SXC thực tế nhỏ hơn chi phí SXC ước tính

(6b) Xử lý chênh lệch do chi phí SXC thực tế lớn hơn chi phí SXC ước tính

** Các bước tiến hành của phương pháp tính chi phí theo công việc*

Phương pháp tính chi phí theo công việc gồm sáu bước:

- Bước 1: Xác định công việc là đối tượng tập hợp chi phí

- Bước 2: Xác định chi phí trực tiếp của công việc đó

- Bước 3: Xác định khối chi phí gián tiếp có liên quan với công việc đó

- Bước 4: Chọn cơ sở phân bổ chi phí sử dụng để phân bổ chi phí gián tiếp cho công việc

- Bước 5: Xây dựng đơn giá phân bổ ước tính chi phí gián tiếp cho từng công việc theo công thức:

$$\text{Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính} = \frac{\text{Chi phí sản xuất chung dự toán}}{\text{Mức ước tính của hoạt động được chọn làm cơ sở phân bổ}}$$

- Bước 6: Phương pháp chi phí cho đối tượng tập hợp chi phí bằng cách cộng tất cả các chi phí trực tiếp với chi phí gián tiếp lại với nhau.

4.2.3. Tài liệu sử dụng

Tài liệu sử dụng là các loại sổ sách, chứng từ làm cơ sở cho các bút toán nhật ký của phương pháp kế toán, và các bảng tính tổng giá thành sản xuất, bảng tính giá vốn hàng bán và báo cáo lãi lỗ.

4.2.3.1. Phiếu chi phí công việc

Chứng từ gốc chính trong phương pháp tính giá thành sản phẩm theo công việc là phiếu chi phí công việc. Phiếu này ghi chép và tập hợp tất cả các chi phí phân bổ cho một công việc cụ thể.

Cơ sở để ghi chép vào phiếu chi phí công việc, là các phiếu yếu cầu vật tư và phiếu theo dõi thời gian lao động.

Phiếu yêu cầu vật tư là chứng từ gốc làm cơ sở để tính chi phí cho các bộ phận, và các phiếu chi phí công việc về số vật tư đã sử dụng cho từng công việc việc cụ thể. Vấn đề cần chú ý ở đây là các vật tư ghi sổ cho một công việc nhưng được một công việc khác 'mượn tạm', và sử dụng hoặc ghi sai mã số công việc trên các phiếu theo dõi các yếu tố đầu vào. Phiếu theo dõi thời gian lao động là chứng từ gốc làm cơ sở để tính chi phí cho các bộ phận, và các phiếu chi phí công việc về thời gian lao động đã hao phí cho từng công việc cụ thể.

Độ chính xác của phiếu chi phí công việc phụ thuộc vào độ chính xác của các phiếu yêu cầu vật tư, phiếu theo dõi thời gian lao động, và quá trình phân bổ chi phí sản xuất chung. Chi phí sản xuất chung phân bố cho từng công việc được tính cho đơn giá phân bổ nhân với mức sử dụng ước tính của cơ sở phân bổ. Trong môi trường cạnh tranh, nếu nhà quản trị phát hiện có những khoản chi phí sản xuất chung phát sinh dù có thực hiện hay không thực hiện công việc đó, thì có thể tính giá tối thiểu cho khách hàng chỉ dựa trên chi phí. Điều cần lưu ý ở đây là quá trình tính chi phí chung phân bổ cho công việc, nếu tính quá cao có thể khiến cho khách hàng đi mất, nhưng nếu tính không đủ thì sẽ ảnh hưởng đến lợi nhuận của doanh nghiệp.

Bảng 4.1: MẪU PHIẾU CHI PHÍ CÔNG VIỆC

PHIẾU CHI PHÍ CÔNG VIỆC

Mã số công việc:		Khách hàng:	
Ngày bắt đầu:		Ngày hoàn thành:	

CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP

Phiếu yêu cầu vật tư số	Mã số vật tư	Ngày nhận	Lượng sử dụng	Đơn giá	Thành tiền
Tổng cộng					

CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP

Phiếu theo dõi thời gian lao động số	Mã số/Họ và tên nhân viên	Số ngày làm việc (từ... đến...)	Số giờ làm việc	Đơn giá giờ làm việc	Thành tiền
Tổng cộng					

CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

Loại chi phí	Cơ sở phân bổ	Mức phân bổ	Đơn giá phân bổ	Thành tiền	
Tổng cộng					

TỔNG CHI PHÍ TÍNH CHO CÔNG VIỆC (Giá thành)

Bảng 4.2: MẪU PHIẾU YÊU CẦU VẬT TƯ

PHIẾU YÊU CẦU VẬT TƯ

Số:...

Mã số công việc:______			Ngày:______	
Mã số vật tư	Loại vật tư	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
______	______	______	______	______
______	______	______	______	______
______	______	______	______	______
Người lập phiếu:______			Ngày:______	
Người nhận phiếu:______			Ngày:______	

Bảng 4.3: MẪU PHIẾU THEO DÕI THỜI GIAN LAO ĐỘNG

PHIẾU THEO DÕI THỜI GIAN LAO ĐỘNG

Số:...

Họ và tên nhân viên______		Mã số nhân viên:______
Bậc:______		
Đơn vị:______		Ngày:______
Thời gian bắt đầu	Thời gian kết thúc	Mã số công việc
Trưởng bộ phận:______		

4.2.3.2. Bảng tính tổng giá thành sản xuất

Bảng tính tổng giá thành sản xuất trình bày chi tiết chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp,và chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm dở dang trong kỳ, và cũng thể hiện những thay đổi của sản phẩm dở dang. Dưới đây là một bảng kê chi phí sản xuất ở công ty Phước Toàn, tháng 7/20xx

Bảng 4.4: BẢNG TÍNH TỔNG GIÁ THÀNH SẢN XUẤT

BẢNG TÍNH TỔNG GIÁ THÀNH SẢN XUẤT Tháng 7 năm 20xx		
		Đơn vị tính: 1.000 đ
Nguyên liệu trực tiếp:		
Tồn kho đầu kỳ	30.000	
Cộng: Mua vào trong kỳ	10.000	
Nguyên liệu trực tiếp sẵn sàng để sử dụng	40.000	
Trừ: tồn kho cuối kỳ	6.000	
Chi phí nguyên liệu trực tiếp sử dụng		34.000
Chi phí nhân công trực tiếp		21.000
Sản xuất chung:		
Nguyên liệu gián tiếp	50	
Lao động gián tiếp	14.000	
Thuê nhà xưởng	3.000	
Khấu hao TSCĐ	5.000	
Điện, nước	4.000	
Thuế bất động sản	2.000	
Bảo hiểm	1.000	
Tổng cộng chi phí sản xuất chung	29.050	
Trừ: Mức phân bổ thiếu*	250	
Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm dở dang		28.800
Tổng chi phí sản xuất		83.800
Cộng: sản phẩm dở dang đầu kỳ		4.000
		87.800
Trừ: sản phẩm dở dang cuối kỳ		39.800
Tổng giá thành sản phẩm sản xuất		48.000

* Bảng tính tổng giá thành sản xuất liệt kê các chi phí sản xuất phân bổ cho sản phẩm dở dang. Do đó, mức phân bổ thiếu, 250 ng.đ, phải được khấu trừ vào tổng chi phí sản xuất chung thực tế, để tính mức chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm dở dang trong tháng. Trong trường hợp phân bổ dư, mức dư sẽ được cộng vào tổng chi phí sản xuất chung.

4.2.3.3. Bảng tính giá vốn hàng bán

Bảng tính giá vốn hàng bán trình bày chi tiết những thay đổi về thành phẩm tồn kho trong kỳ và giá vốn hàng bán. Dưới đây là cách trình bày một bảng tính giá vốn hàng bán ở công ty Phước Toàn tháng 7/20xx.

Bảng 4.5: BẢNG TÍNH GIÁ VỐN HÀNG BÁN

BẢNG TÍNH GIÁ VỐN HÀNG BÁN Tháng 07 năm 20xx	
	Đơn vị tính: 1.000 đ
Thành phẩm tồn kho đầu kỳ	12.000
Cộng: Tổng giá thành sản phẩm sản xuất *	48.000
Giá vốn hàng chờ bán	60.000
Trừ: Thành phẩm tồn kho cuối kỳ	24.000
Giá vốn hàng bán	36.000
Cộng: Mức chi phí sản xuất chung phân bổ thiếu **	250
Giá vốn hàng bán đã điều chỉnh bổ sung chi phí sản xuất chung	36.250

*Từ Bảng tính tổng giá thành sản phẩm sản xuất

**Công ty kết chuyển mức phân bổ thừa hoặc thiếu của chi phí sản xuất chung vào giá vốn hàng bán. Do vậy, mức 250 ng.đ chi phí sản xuất chung phân bổ thiếu được cộng vào giá vốn hàng bán trong tháng.

4.2.3.4. Báo cáo lãi lỗ

Báo cáo lãi lỗ tính toán kết quả kinh doanh trong kỳ. Dưới đây là cách trình bày một báo cáo lãi lỗ ở công ty Phước Toàn, tháng 7/20xx.

Bảng 4.6: Báo Cáo Lãi Lỗ

BÁO CÁO LÃI LỖ

Tháng 07 năm 20xx

Đơn vị tính: 1.000đ

Doanh thu	54.000
Trừ: Giá vốn hàng bán *	36.250
Lãi gộp	17.750
Chi phí bán hàng và quản lý	14.800
Thu nhập trước thuế	2.950
Chi phí thuế thu nhập	1.420
Lãi thuần	1.530
* Từ Bảng tính giá vốn hàng bán	

4.2.4. Kế toán chi phí sửa chữa

Nếu sản phẩm hoàn thành chưa đạt tiêu chuẩn, cần sửa chữa các khiếm khuyết. sản phẩm chưa đạt tiêu chuẩn sẽ được chuyển trả về nơi sản xuất sản phẩm đó.

Có hai cách xử lý chi phí sửa chữa sản phẩm chưa đạt tiêu chuẩn:

(a)Nếu việc sửa chữa sản phẩm không xảy ra thường xuyên, chỉ thỉnh thoảng phát sinh ở một số công việc cụ thể, và có thể xác định riêng biệt chi phí sửa chữa của từng công việc, thì chi phí sửa chữa tính như chi phí trực tiếp cho công việc liên quan.

(b)Nếu việc sửa chữa được xem như một phần công việc thực hiện ở bộ phận sản xuất, thì chi phí sửa chữa phải được xử lý như chi phí sản xuất chung. Theo cách này, chi phí sửa chữa sẽ được tính toàn bộ vào tổng chi phí sản xuất chung của bộ phận sản xuất, rồi sau đó được phân bổ cho tất cả công việc thực hiện căn cứ trên giá đơn phân bổ.

Thí dụ:

Một công ty trong kỳ kế hoạch nhận được hai đơn hàng chi tiết như sau

1. Đơn hàng 1:

- Số lượng 100 sản phẩm
- Đơn giá: 520.000.

2. Đơn hàng 2:

- Số lượng 1.000 sản phẩm
- Đơn giá: 140.000.

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến quá trình sản xuất

1. Xuất kho 800kg vật liệu để sản xuất ĐH2 giá xuất kho 80.000đ/kg

2. Doanh nghiệp chi tiền mặt mua 100 công cụ phục vụ, đơn giá chưa thuế 20.000đ/cái, thuế GTGT 10% xuất thẳng sử dụng tại phân xưởng sản xuất loại phân bổ hai lần.

3. Mua vật liệu trị giá chưa thuế 20.000.000, thuế GTGT 10% xuất thẳng để sản xuất ĐH1, thanh toán bằng khoản ký quỹ ngắn hạn

4. Mua 1.000 lít nhiên liệu đơn giá chưa thuế 5.000đ/l, thuế GTGT 10% bằng tiền mặt xuất thẳng phục vụ cho sản xuất.

5. Tiền lương phải trả bao gồm:

- Sản xuất ĐH1: 10.000.000
- Sản xuất ĐH2: 14.000.000
- Nhân viên quản lý phân xưởng: 5.000.000

DN trích các khoản theo lương theo quy định.

6. Khấu hao TSCĐ phân xưởng sản xuất: 2.000.000

7. Chi phí tiền điện nước chưa thanh toán: sử dụng tại PXSX trị giá chưa thuế 4.992.000, thuế GTGT 10%.

8. Các chi phí khác của PXSX được chi bằng tiền mặt 4.506.000.

Tài liệu bổ sung:

- Vật liệu sản xuất ĐH2 còn thừa nhập trả kho 30kg
- Chi phí sản xuất chung thực tế phân bổ cho từng đơn hàng căn cứ vào tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất.
- Chi phí sản xuất chung ước tính phân bổ cho từng đơn hàng căn cứ vào thời gian lao động trực tiếp dự kiến để hoàn thành công việc.

▪ Thời gian dự kiến hoàn thành đơn hàng A 300 giờ, đơn hàng B 500 giờ.

▪ Định mức biến phí sản xuất chung ước tính phân bổ là 12.500đ/giờ

▪ Định mức định phí sản xuất chung ước tính phân bổ là 16.500đ/giờ

- Hai đơn hàng đã hoàn thành nhập kho chờ giao cho khách hàng.

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Bài giải

Tài liệu trên được định khoản như sau:

1.

Nợ TK 6212 64.000.000 (800x80.000)

Có TK 152 64.000.000 (800x80.000)

2a.

Nợ TK 242 2.000.000(100x20.000)

Nợ TK 133 200.000(2.000.000x10%)

Có TK 111 2.200.000

2b.

Nợ TK 627 1.000.000

Có TK 242 1.000.000

3.

Nợ TK 6211 20.000.000

Nợ TK 133 2.000.000

Có TK 144 22.000.000

4.

Nợ TK 627 5.000.000

Nợ TK 133 500.000

Có TK 111 5.500.000

5a.

Nợ TK 6221 10.000.000

Nợ TK 6222 14.000.000

Nợ TK 627 5.000.000

Có TK 334 29.000.000

5b.

Nợ TK 6221 1.900.000 (10.000.000x19%)

Nợ TK 6222 2.660.000 (14.000.000x19%)

Nợ TK 627 950.000 (5.000.000x19%)

Nợ TK 334 1.740.000 (29.000.000x6%)

Có TK 338 7.250.000 (29.000.000x25%)

6.

Nợ TK 627 2.000.000

Có TK 214 2.000.000

7.

Nợ TK 627 4.992.000

Nợ TK 133 499.200

Có TK 331 5.491.200

8.

Nợ TK 627 4.506.000

Có TK 111 4.506.000

Vật liệu thừa nhập trả kho

Nợ TK 152 2.400.000(30x80.000)

Có TK 6212 2.400.000 (30x80.000)

PHÂN BỔ CHI PHÍ SXC ƯỚC TÍNH

(ĐVT 1.000)

ĐH	T.cộng	Biến phí SXC	Định phí SXC
1	8.700	300*12.5/g = 3.750	300*16.5/g = 4.950
2	14.500	500*12.5/g = 6.250	500*16.5/g = 8.250
Cộng	23.200	10.000	13.200

Lập bút toán phân bổ:

Nợ TK 1541 8.700.000

Có TK 6271 8.700.000

Nợ TK 1542 14.500.000

Có TK 6272 14.500.000

Tập hợp chi phí sản xuất:

Nợ TK 1541 40.600.000

Có TK 6211 20.000.000

Có TK 622 11.900.000

Có TK 6271 8.700.000

Nợ TK 1542 92.760.000

Có TK 6212 61.600.000

Có TK 622 16.660.000

Có TK 6272 14.500.000

BẢNG PHÂN TÍCH CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG THỰC TẾ

(ĐVT:1.000)

Khoản mục phí	Tổng số	Biến phí	Định phí
Chi phí công cụ	1.000	1.000	
- Chi phí nhiên liệu	5.000	5.000	
- Tiền lương NVQLPX	5.000		5.000
- Các khoản trích theo lương	950		950
- Chi phí Khấu hao TSCĐ	2.000		2.000
- Chi phí điện nước	4.992	4.992	
- Chi phí khác	4.506		4.506
Tổng cộng	23.448	10.992	12.456

Phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế:

Biến phí sản xuất chung thực tế phân bổ cho các đơn hàng như sau

Đơn hàng 1

$$\frac{10.992.000}{10.000.000 + 14.000.000} \times 10.000.000 = 4.580.000$$

Đơn hàng 2

$$\frac{10.992.000}{10.000.000 + 14.000.000} \times 14.000.000 = 6.412.000$$

Định phí sản xuất chung thực tế phân bổ cho các đơn hàng như sau

Đơn hàng 1

$$\frac{12.456.000}{10.000.000+14.000.000} \times 10.000.000 = 5.190.000$$

Đơn hàng 2

$$\frac{12.456.000}{10.000.000+14.000.000} \times 14.000.000 = 7.266.000$$

Lập Định khoản:

Nợ TK 6271: 9.770.000 (4.580.000 + 5.190.000)

Nợ TK 6272: 13.678.000 (6.412.000 + 7.266.000)

Có TK 627: 23.448.000

BẢNG TÍNH CHÊNH LỆCH GIỮA CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG THỰC TẾ VÀ CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG ƯỚC TÍNH PHÂN BỔ

Chỉ tiêu	Chênh lệch CPSXC		
	Tổng số	Biến phí	Định phí
1/ Đơn hàng 1:			
Chi phí SXC thực tế	9.770	4.580	5.190
Chi phí SXC P.bổ	8.700	3.750	4.950
Chênh lệch	1.070	830	240
2/ Đơn hàng 2:			
Chi phí SXC thực tế	13.678	6.412	7.266
Chi phí SXC P.bổ	14.500	6.250	8.250
Chênh lệch	-822	162	-984
Tổng cộng	248	992	-774

Xử lý chênh lệch:

Đơn hàng 1

Phân bổ tiếp chi phí sản xuất chung 1.070.000

Trong đó tính vào giá vốn 240.000, tính vào giá thành 830.000

Nợ TK 632 240.000

Nợ TK 155 830.000

Có TK 6271 1.070.000

Đơn hàng 2

Ghi giảm chi phí sản xuất chung ước tính phân bổ 822.000 và ghi giảm giá thành sản phẩm

Nợ TK 6272 822.000

Có TK 155 822.000

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH THỰC TẾ ĐƠN HÀNG 1

Khoản mục chi phí	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
- CPNVLTT	20.000.000	200.000
- CPNCTT	11.900.000	119.000
- Chi phí SXC	9.530.000	95.300
Tổng cộng	41.430.000	414.300

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH THỰC TẾ ĐƠN HÀNG 2

Khoản mục chi phí	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
- CPNVLTT	61.600.000	61.600
- CPNCTT	16.660.000	16.660
- Chi phí SXC	13.678.000	13.678
Tổng cộng	91.938.000	91.938

Nhập kho thành phẩm:

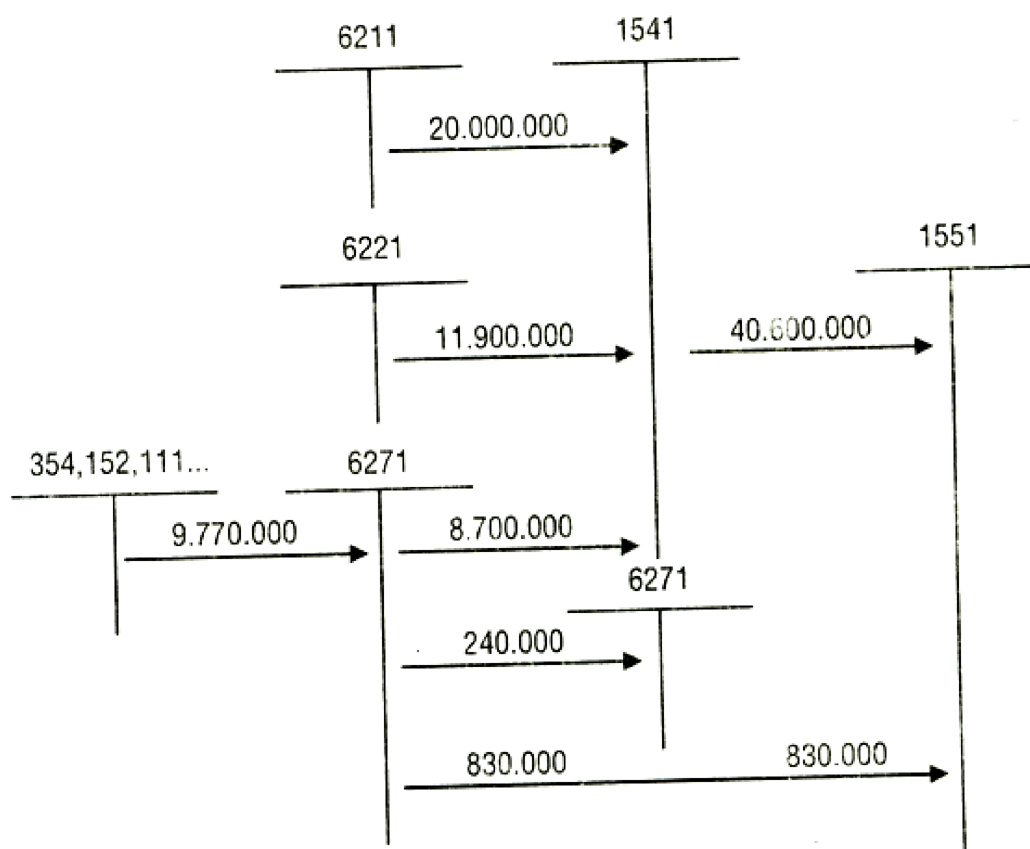
Nợ TK 1551 41.300.000

Có TK 1541 41.300.000

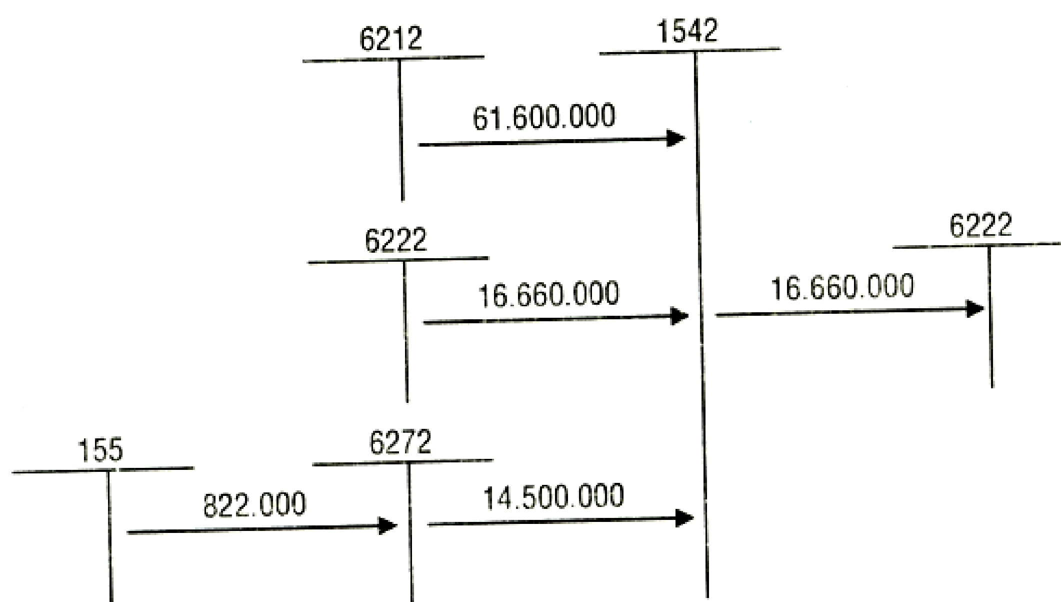
Nợ TK 1552 91.938.000

Có TK 1542 91.938.000

Sơ đồ tính giá thành cho đơn hàng 1



Sơ đồ tính giá thành cho đơn hàng 2



4.3. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH THEO QUY TRÌNH CÔNG NGHỆ

4.3.1. Điều kiện áp dụng

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo quy trình sản xuất được áp dụng trong doanh nghiệp sản xuất hàng loạt, sản phẩm được thiết kế theo tiêu chuẩn kỹ thuật riêng và thường có những đặc điểm như: Có cùng hình thái vật chất và kích thước, được đặt mua sau khi sản xuất. Quá trình sản xuất có thể chỉ gồm một công đoạn chế biến hoặc trải qua nhiều công đoạn chế biến kế tiếp nhau.

4.3.2. Nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của quy trình sản xuất theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính

4.3.2.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phân xưởng, bộ phận, giai đoạn của quy trình công nghệ. Chi phí sản xuất trực tiếp phát sinh liên quan đến bộ phận, giai đoạn sản xuất nào thì tập hợp trực tiếp cho bộ phận, giai đoạn sản xuất đó. Trường hợp chi phí liên quan đến nhiều giai đoạn sản xuất thì được tập hợp chung, cuối kỳ căn cứ vào tiêu thức lựa chọn để phân bổ cho từng giai đoạn.

4.3.2.2. Đối tượng tính giá thành sản phẩm

Là sản phẩm hoàn thành ở giai đoạn cuối cùng hoặc các chi tiết sản phẩm, bán thành phẩm của từng giai đoạn sản xuất.

4.3.2.3. Kỳ tính giá thành sản phẩm

Kỳ tính giá thành sản phẩm là tháng, quý, phù hợp với kỳ báo cáo kế toán.

4.3.2.4. Phương pháp tính giá thành sản phẩm

- ***Kết cấu chi phí sản xuất:***

▪ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Bao gồm toàn bộ chi phí nguyên vật liệu phát sinh thực tế sử dụng sản xuất trực tiếp sản phẩm như nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ... Chi phí nguyên vật liệu được ghi vào báo cáo sản xuất căn cứ vào các phiếu xuất kho vật liệu, đây sẽ là cơ sở để doanh nghiệp xác định giá thành sản phẩm.

▪ Chi phí nhân công trực tiếp:

Bao gồm toàn bộ chi phí lao động trực tiếp thực tế phát sinh, để sản xuất trực tiếp sản phẩm như tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất.

Căn cứ vào bảng chấm công của từng phân xưởng, bộ phận sản xuất, kế toán lập bảng phân bổ lương và các khoản trích theo lương để xác định chi phí tiền lương của nhân công trực tiếp sản xuất ở từng phân xưởng, từng bộ phận sản xuất.

▪ Kế toán chi phí sản xuất chung:

Bao gồm toàn bộ chi phí phát sinh phục vụ cho quá trình sản xuất như: tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ phục vụ cho sản xuất, chi phí khấu hao tài sản cố định sử dụng ở phân xưởng sản xuất, và các khoản chi phí khác phát sinh trong quá trình quản lý sản xuất.

Chi phí sản xuất chung được tập hợp cho từng phân xưởng theo chi phí thực tế phát sinh. Tuy nhiên, để đáp ứng nhu cầu cung cấp thông tin nhanh cho các quyết định của nhà quản trị, chi phí sản xuất chung được tiến hành phân bổ cho mỗi giai đoạn sản xuất theo các tiêu thức lựa

chọn. Cuối kỳ chênh lệch giữa chi phí sản xuất chung thực tế với chi phí sản xuất chung ước tính phân bổ, được xử lý như hệ thống tính giá thành theo đơn đặt hàng đã giới thiệu ở phần trên.

- ***Được thực hiện theo các bước sau:***

▪ **Bước 1:**

Xác định sản lượng hoàn thành tương đương, có hai phương pháp xác định sản lượng hoàn thành tương đương:

a. Phương pháp bình quân gia quyền (trung bình):

Theo phương pháp này sản lượng hoàn thành tương đương được xác định dựa trên hai nhân tố là sản phẩm hoàn thành cuối kỳ và sản phẩm dở dang cuối kỳ theo công thức:

Sản lượng hoàn thành tương đương = Sản lượng hoàn thành cuối kỳ + Sản lượng hoàn thành tương đương của sản phẩm dở dang cuối kỳ

Trong đó:

Sản lượng hoàn thành tương đương của sản phẩm dở dang cuối kỳ = Sản lượng dở dang cuối kỳ × Tỷ lệ hoàn thành

Thí dụ:

Một doanh nghiệp sản xuất trải qua hai giai đoạn chế biến. Tài liệu về kết quả sản xuất trong kỳ như sau:

Chỉ tiêu	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành %		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
- Khối lượng SP dở dang ĐK	500	100	50	40
- Khối lượng sản phẩm mới đưa vào SX trong kỳ	3.000			
- Khối lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ	3.100			
- Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ	400	100	40	30

Xác định sản lượng hoàn thành tương đương theo phương pháp bình quân gia quyền:

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG

Chỉ tiêu	Số lượng	Sản lượng tương đương		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
- Khối lượng sản phẩm hoàn thành	3.100	3.100	3.100	3.100
- Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ:	400	400	160	120
+ NVLTT 400 x 100%		400		
+ NCTT 400 x 40%			160	
+ SXC 400 x 30%				120
Cộng	3.500	3.500	3.260	3.220

b. Phương pháp FIFO:

Theo phương pháp này ta cần quan tâm đến ba nhân tố khi xác định sản lượng hoàn thành tương đương bao gồm: sản lượng dở dang đầu kỳ, sản lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong kỳ theo công thức sau:

Số lượng sản phẩm hoàn thành tương đương = Sản lượng hoàn thành tương đương của sản phẩm dở dang đầu kỳ + Sản lượng hoàn thành tương đương của SP mới đưa vào SX hoàn thành cuối kỳ + Sản lượng hoàn thành tương đương của sản phẩm dở dang cuối kỳ

Trong đó:

Sản lượng hoàn thành tương đương của sản phẩm dở dang đầu kỳ = Sản lượng dở dang đầu kỳ x Tỷ lệ chưa hoàn thành

Sản lượng hoàn thành tương đương của SP mới đưa vào SX hoàn thành cuối kỳ = Sản lượng sản phẩm đưa vào SX và hoàn thành cuối kỳ

Sản lượng hoàn thành tương đương của sản phẩm dở dang cuối kỳ = Sản lượng dở dang cuối kỳ x Tỷ lệ hoàn thành

Thí dụ:

Lấy lại Thí dụ trên

Một doanh nghiệp sản xuất trải qua 2 giai đoạn chế biến. Tài liệu về kết quả sản xuất trong kỳ như sau:

Chỉ tiêu	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành %		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
- Khối lượng sản phẩm dở dang	500	100	50	40
- Khối lượng sản phẩm mới đưa vào SX trong kỳ	3.000			
- Khối lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ	3.100			
- Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ	400	100	40	30

Xác định sản lượng hoàn thành tương đương theo phương pháp FIFO

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG

Chỉ tiêu	Số lượng	Sản lượng tương đương		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
- Khối lượng sản phẩm dở dang đầu kỳ	500	-	250	300
+ NCTT 500 x 50%			250	
+ SXC 500 x 60%				300
- Khối lượng sản phẩm mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong kỳ	2.600	2.600	2.600	2.600
- Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ	400	400	160	120
+ NVLTT 400 x 100%		400	-	
+ NCTT 400 x 40%			160	
+ SXC 400 x 30%				120
Cộng	3.500	3.000	3.010	3.020

▪ **Bước 2**

Tính giá thành sản phẩm

Như đã trình bày, kết cấu chi phí sản xuất trong mô hình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính bao gồm:

+ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

+ Chi phí nhân công trực tiếp

+ Chi phí sản xuất chung

Trong đó chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp được xác định theo chi phí thực tế phát sinh còn chi phí sản xuất chung là chi phí ước tính và phân bổ trong kỳ. Do đó, giá thành sản phẩm xác định sẽ là giá thành ước tính, được xác định tuần tự từng giai đoạn theo hai phương pháp sau:

a. Phương pháp bình quân gia quyền (trung bình):

$$\text{Giá thành sản phẩm hoàn thành} = \text{Số lượng sản phẩm hoàn thành tương đương} \times \text{Chi ước tính cho một đơn vị sản phẩm hoàn thành tương đương}$$

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \text{Số lượng sản phẩm hoàn thành tương đương của sản phẩm dở dang cuối kỳ} \times \text{Chi ước tính cho một đơn vị sản phẩm hoàn thành tương đương}$$

$$\text{Chi ước tính cho một đơn vị sản phẩm hoàn thành tương đương} = \frac{\text{Chi phí SX dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí SX phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành tương đương}}$$

b. Phương pháp FIFO

$$\text{Tổng giá thành sản phẩm thành} = \text{Chi phí SX dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí SX phát sinh trong kỳ} - \text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ}$$

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \text{Số lượng sản phẩm hoàn thành tương đương của sản phẩm dở dang cuối kỳ} \times \text{Chi phí SX phát sinh trong kỳ ước tính cho một đơn vị sản phẩm hoàn thành tương đương}$$

$$\text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ ước tính cho một đơn vị sản phẩm hoàn thành tương đương} = \frac{\text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành tương đương}}$$

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp sản xuất sản phẩm X trải qua hai giai đoạn. Tài liệu về tình hình sản xuất trong kỳ như sau:

Giai đoạn 1:

Khoản mục	Dở dang đầu kỳ			CPSXPS Trong kỳ	Dở dang cuối kỳ	
	Số lượng	Tỷ lệ HT	Số tiền		Số lượng	Tỷ lệ HT
- NVLTT	400	100	3.600	36.000	200	100
- NCTT	400	50	1.800	19.000	200	40
- SXC	400	60	2.700	12.000	200	50

Giai đoạn 2:

Khoản mục	Dở dang đầu kỳ					CPSX Phát sinh	Dở dang cuối kỳ		
	Số lượng	Tỷ lệ HT		Số tiền			Số lượng	Tỷ lệ HT	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2			BTF1	GĐ2
- NVLTT	80	100	60	2.590	1.000	21.350	70	100	50
- NCTT	80	100	40	1.565	900	10.380	70	100	80
- SXC	80	100	30	1.890	800	12.568	70	100	40
Cộng				6.045	2.700	44.298			

- Giai đoạn 1 hoàn thành 2.000 bán thành phẩm chuyển hết cho giai đoạn 2 để tiếp tục sản xuất.

- Giai đoạn 2 hoàn thành 2.200 thành phẩm nhập kho.

Yêu cầu:

Xác định giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1 và giá *thành thành phẩm nhập kho.*

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

- Doanh nghiệp hạch toán tồn kho sản phẩm dở dang theo phương pháp bình quân gia quyền.

Bài giải

Tài liệu trên được tính như sau:

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG GIAI ĐOẠN 1

Chỉ tiêu	Số lượng	Sản lượng tương đương		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
Khối lượng sản phẩm hoàn thành	2.000	2.000	2.000	2.000
Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ:	200	200	80	100
• NVLTT 200 x 100%		200		
• NCTT 200 x 40%			80	
• SXC 200 x 50%				100
Cộng	2.200	2.200	2.080	2.100

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH BÁN THÀNH PHẨM 1

(ĐVT:1.000đ)

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
1. Chi phí SX dở dang đầu kỳ	8.100	3.600	1.800	2.700
2. Chi phí SX phát sinh trong kỳ	67.000	36.000	19.000	12.000
3. Tổng chi phí sản xuất	75.100	39.600	20.800	14.700
4. Chi phí sản xuất đơn vị	35	18	10	7
5. Tổng Z BTF1 chuyển GĐ2	70.000	36.000	20.000	14.000
6. Chi phí SX dở dang cuối kỳ	5.100	3.600	800	700

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG GIAI ĐOẠN 2

Chỉ tiêu	Tổng số	Sản lượng tương đương					
		NVLTT		NCTT		SXC	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2
KLSPHT	2.200	2.200	2.200	2.200	2.200	2.200	2.200
KLSPDDCK	70	70	35	70	56	70	28
Cộng	2.270	2.270	2.235	2.270	2.256	2.270	2.228

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM HOÀN THÀNH

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí					
		NVLTT		NCTT		SXC	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2
1. CPSXDDĐK	8.745	2.590	1.000	1.565	900	1.890	800
2. CPSXPS trong kỳ	114.298	36.000	21.350	20.000	10.380	14.000	12.568
3. Tổng CPSX	123.043	38.590	22.350	21.565	11.280	15.890	13.368
4. CPSX đơn vị	54,5	17	10	9,5	5	7	6
5. Tổng Z SP	119.900	37.400	22.000	20.900	11.000	15.400	13.200
6. CPSXDDCK	3.143	1.190	350	665	280	490	168

Lập bút toán nhập kho thành phẩm:

Nợ TK 155 119.900.000

Có TK 154 119.900.000

Thí dụ:

Một Doanh nghiệp sản xuất sản phẩm Y trải qua hai giai đoạn. Tài liệu về tình hình sản xuất trong kỳ như sau:

Giai đoạn 1:

Khoản mục	Dở dang đầu kỳ			CPSXPS Trong kỳ	Dở dang cuối kỳ	
	Số lượng	Tỷ lệ HT	Số tiền		Số lượng	Tỷ lệ HT
NVLTT	400	100	3.600	36.000	200	100
NCTT	400	50	1.800	18.800	200	40
SXC	400	60	2.700	12.090	200	50

Giai đoạn 2:

Khoản mục	Dở dang đầu kỳ					CPSX Phát sinh	Dở dang cuối kỳ		
	Số lượng	Tỷ lệ HT		Số tiền			Số lượng	Tỷ lệ HT	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2			BTF1	GĐ2
NVLTT	80	100	60	2.600	1.000	24.000	70	100	50
NCTT	80	100	40	1.600	900	12.000	70	100	80
SXC	80	100	30	1.900	800	13.000	70	100	40
Cộng				6.100	2.700	49.000			

Giai đoạn 1 hoàn thành 2.000 bán thành phẩm chuyển hết cho giai đoạn 2 tiếp tục sản xuất.

Giai đoạn 2 hoàn thành 2.200 thành phẩm nhập kho.

Yêu cầu:

Xác định giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1 và giá thành thành phẩm nhập kho.

Tài liệu bổ sung

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Doanh nghiệp hạch toán tồn sản phẩm dở dang theo phương pháp FIFO.

Bài giải

Tài liệu trên được tính như sau:

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG GIAI ĐOẠN 1

Chỉ tiêu	Số lượng	Sản lượng tương đương		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
- Khối lượng SPDDĐK	400	-	200	160
• NCTT: 400 x 50%			200	
• SXC: 400 x 40%				160
- KLSP mới đưa vào SX và HT	1.600	1.600	1.600	1.600
- Khối lượng SPDD cuối kỳ:	200	200	80	100
• NVLTT: 200 x 100%		200		
• NCTT: 200 x 40%			80	
• SXC: 200 x 50%				100
Cộng	2.200	1.800	1.880	1.860

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH BÁN THÀNH PHẨM 1

(ĐVT:1.000đ)

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
1. Chi phí SX dở dang đầu kỳ	8.100	3.600	1.800	2.700
2. Chi phí SX phát sinh trong kỳ	66.890	36.000	18.800	12.090
3. Chi phí sản xuất đơn vị	36,5	20	10	6.5
4. Tổng chi phí sản xuất	74.990	39.600	20.600	14.790
5. Tổng Z BTF1 chuyển GĐ2	69.540	35.600	19.800	14.140
• Từ CPSXDDĐK	8.100	3.600	1.800	2.700
• Từ CPDD được chuyển đổi	3.040	-	2.000	1.040
• CP mới SX và HT	58.400	32.000	16.000	10.400
6. Giá thành đơn vị BTF1	34,77	17,8	9,9	7,07
7. Chi phí SX dở dang cuối kỳ	5.450	4.000	800	650

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG GIAI ĐOẠN 2

Chỉ tiêu	Tổng số	Sản lượng tương đương					
		NVLTT		NCTT		SXC	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2
- KL SPDDĐK	80	80	32	80	48	80	56
- KLSP mới đưa vào SX và HT	2.120	2.120	2.120	2.120	2120	2.120	2.120
- KLSPDD cuối kỳ	70	70	35	70	56	70	28
Cộng	2.270	2.270	2.187	2.270	2.224	2.270	2.204

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM HOÀN THÀNH

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí					
		NVLTT		NCTT		SXC	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2
1. CPSXDDĐK	8.800	2.600	1.000	1.600	900	1.900	800
2. CPSX PS trong kỳ	118.540	35.600	24.000	19.800	12.000	14.140	13.000
3. CPSX đơn vị	52,89	15,68	10,97	8.72	5,4	6,22	5,9
4. Tổng CPSX	127.340	38.200	25.000	21.400	12.900	16.040	13.800
5. Tổng ZSPH	124.345	37.102	24.616	20.790	12.598	15.605	13635
• Từ CPSXDDĐK	8.800	2.600	1.000	1.600	900	1.900	800
• Từ CPDD được chuyển đổi	3.390	1.254	351	698	259	498	330
• CP mới SX và HT	112.155	33.248	23.265	18.492	11.439	13.207	12.505
6. Z đơn vị SP HT	56,54	16,86	11,2	9.45	5,73	7,1	6,2
7. CPSXDDCK	2.995	1.098	384	610	302	436	165

Lập bút toán nhập kho thành phẩm:

Nợ TK 155 124.345.000

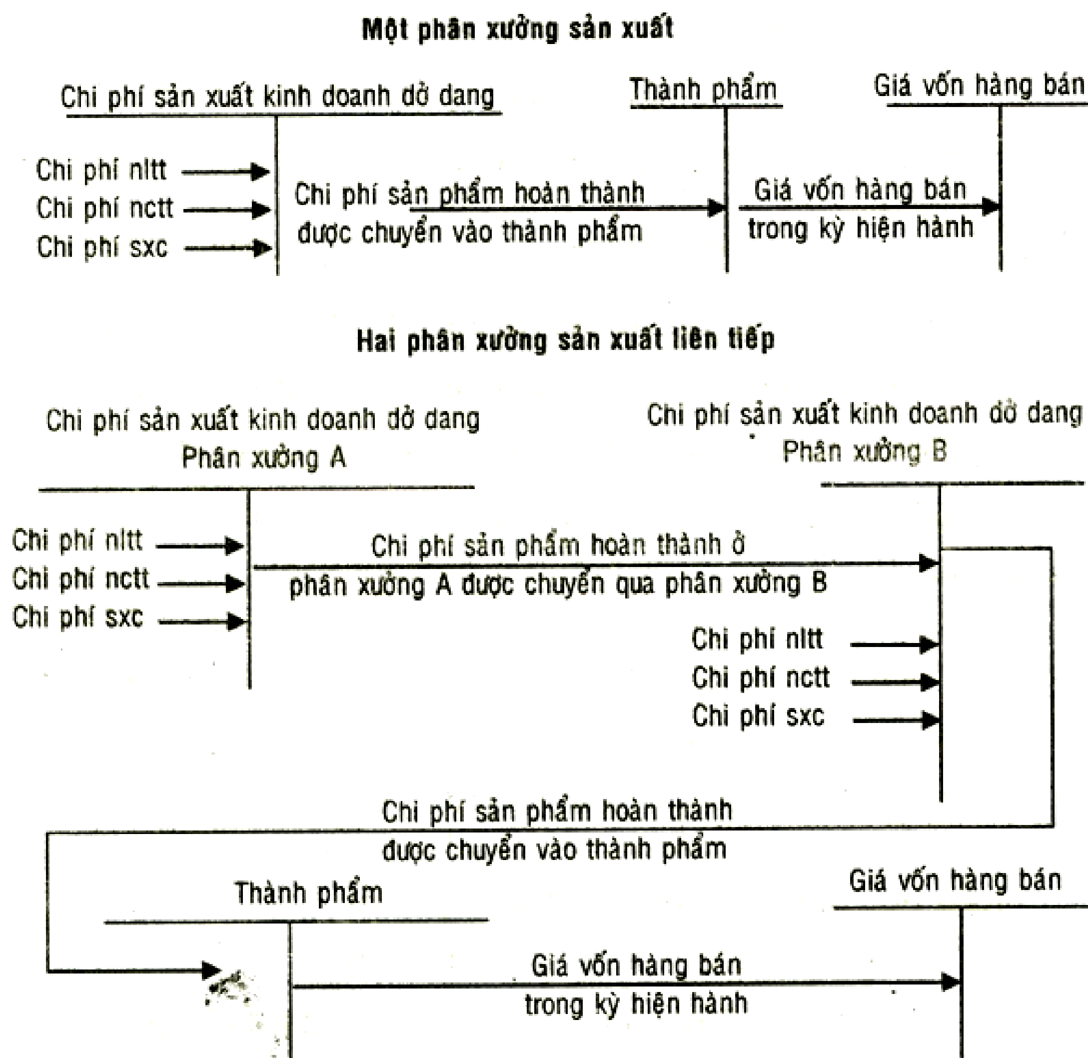
Có TK 154 124.345.000

4.4. SO SÁNH PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO QUÁ TRÌNH VÀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO CÔNG VIỆC

4.4.1. Dòng chi phí

Trên nhiều phương diện, hai phương pháp tính chi phí theo quá trình và tính chi phí theo công việc rất giống nhau. Cả hai phương pháp đều có cùng mục đích cuối cùng- phân bổ chi phí sản xuất cho sản lượng sản phẩm. Ngoài ra, dòng chi phí đi qua các tài khoản sản xuất ở hai phương pháp cũng tương tự với nhau và được thể hiện như sau:

Sơ đồ 4.5: Dòng vận động của chi phí



Sơ đồ trên đã trình bày dòng vận động của chi phí theo hai trường hợp tính chi phí theo quá trình: trường hợp có một phân xưởng sản xuất và trường hợp có hai phân xưởng sản xuất liên tiếp. Các tài khoản sử dụng trong phương pháp tính chi phí theo quá trình cũng giống như các tài khoản sử dụng trong phương pháp tính chi phí theo công việc. Chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung trước hết cũng được tập hợp vào tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Khi sản phẩm hoàn thành chi phí được chuyển vào tài khoản Thành phẩm. Khi tiêu thụ thành phẩm, chi phí được chuyển qua tài khoản Giá vốn hàng bán. Trong trường hợp có hai phân xưởng sản xuất liên tiếp, khi sản phẩm hoàn thành ở phân xưởng A, chi phí của số sản phẩm hoàn thành này được chuyển từ tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang của phân xưởng A qua tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang của phân xưởng B. Ở phân xưởng B, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung được bổ sung thêm để tiếp tục quy trình sản xuất, chi phí nguyên liệu trực tiếp có thể được bổ sung thêm, nhưng cũng có thể không cần bổ sung thêm, vì toàn bộ nguyên liệu trực tiếp đã được đưa vào sản xuất ngay từ khi bắt đầu quy trình sản xuất. Quy trình sản xuất phải đi qua nhiều phân xưởng thì dòng vận động của chi phí cũng đi qua nhiều phân xưởng, cho đến khi sản phẩm hoàn thành ở phân xưởng cuối cùng, chi phí sản xuất của số sản phẩm hoàn thành được chuyển vào tài khoản Thành phẩm, khi bán được sẽ chuyển qua tài khoản Giá vốn hàng bán ngay ở kỳ bán.

4.4.2. Những điểm khác nhau giữa hai phương pháp tính chi phí theo quá trình và tính chi phí theo công việc

Trong phương pháp tính chi phí theo công việc, chi phí được tập hợp theo công việc và theo dõi trên các Phiếu chi

phí công việc. Chi phí của từng đơn vị sản phẩm của từng công việc cá biệt được tính bằng cách chia tổng chi phí của công việc cho số lượng sản phẩm của công việc đó.

Trong phương pháp tính chi phí theo quá trình, chi phí được tập hợp theo phân xưởng thay vì theo công việc hay lô sản xuất. Chi phí của một đơn vị sản phẩm được tính bằng cách chia bình quân tổng chi phí phát sinh cho số lượng sản phẩm sản xuất. Sơ đồ dưới đây tóm lược những điểm khác nhau chủ yếu giữa hai phương pháp tính chi phí theo công việc và theo quá trình

Từ Sơ đồ 4.6, chúng ta có thể rút ra một số nhận xét sau:

- Phương pháp tính chi phí sản xuất theo quá trình đơn giản hơn phương pháp tính chi phí theo công việc, vì chi phí sản xuất phát sinh trong từng phân xưởng thường gắn liền với quá trình sản xuất sản phẩm từ phân xưởng này qua phân xưởng khác, hơn là gắn liền với từng công việc cụ thể.

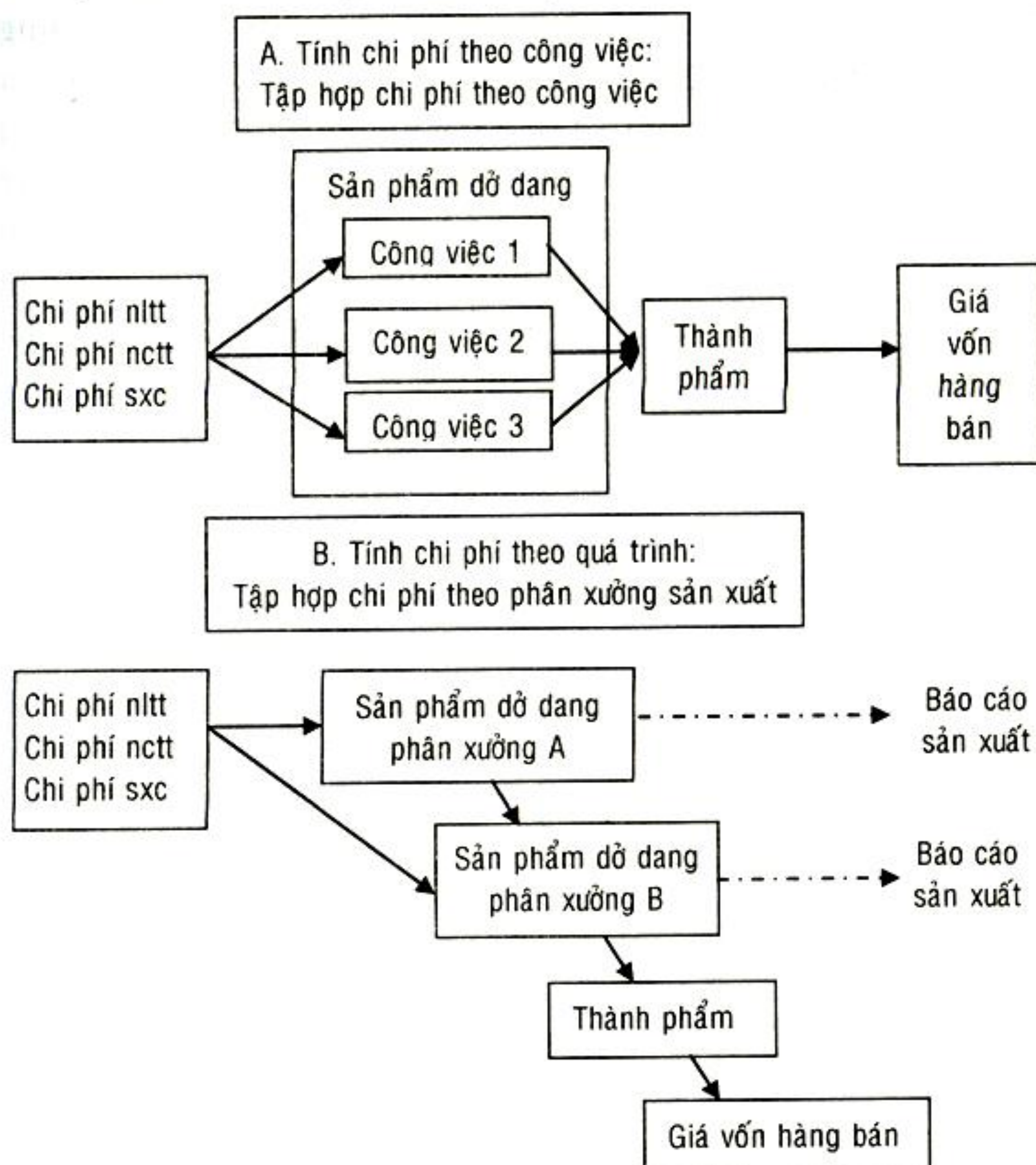
- Mỗi phân xưởng sản xuất có một tài khoản chi phí sản xuất dở dang riêng để tập hợp chi phí sản xuất của phân xưởng, trên cơ cở đó tính chi phí đơn vị của phân xưởng.

- Các yếu tố chi phí sản xuất (chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung) được phân bổ ngay cho phân xưởng, mà các chi phí đó phát sinh, không nhất thiết phải theo trình tự bắt đầu từ phân xưởng đầu tiên.

- Bán thành phẩm của phân xưởng trước trở thành đối tượng chế biến của phân xưởng sau, và cứ thế sản phẩm vận động qua các phân xưởng sản xuất cho đến khi hoàn thành chuyển vào kho thành phẩm. Khi sản phẩm được chuyển từ phân xưởng này qua phân xưởng khác,

chúng sẽ mang theo cùng với chúng chi phí đã kết tinh vào chúng qua phân xưởng mới. Ở phân xưởng mới, sản phẩm tiếp tục được bổ sung thêm chi phí để hoàn tất công đoạn sản xuất ở phân xưởng đó, rồi tiếp tục được chuyển qua phân xưởng tiếp theo, quá trình này cứ tiếp tục cho đến khi sản phẩm hoàn thành và chuyển vào kho thành phẩm.

Sơ đồ 4.6: So sánh hai phương pháp tính chi phí theo quá trình với chi phí theo công việc



KẾT LUẬN CHƯƠNG 4

Như chúng ta đã biết, mô hình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo chi phí thực tế có những hạn chế nhất định như thông tin cung cấp chậm, nhà quản trị có thể bỏ qua nhiều cơ hội kinh doanh.

Mô hình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính, với việc ước tính và phân bổ chi phí giúp cho nhà quản trị có những thông tin kịp thời phục vụ cho các quyết định của nhà quản trị. Tuy nhiên, hạn chế của mô hình này là do chi phí được ước tính, nên đến cuối kỳ kế toán phải xử lý chênh lệch giữa chi phí thực tế và chi phí ước tính. Ngoài ra, việc ước tính chi phí không chính xác có thể dẫn đến những quyết định sai lầm gây nên những tổn thất cho doanh nghiệp.

CÂU HỎI ÔN TẬP CHƯƠNG 4

1. Chi phí sản xuất trong kỳ để sản xuất sản phẩm tại một doanh nghiệp bao gồm: nguyên vật liệu thực tế phát sinh 50tr, chi phí nhân công trực tiếp phát sinh: 47,6tr, chi phí sản xuất chung ước tính phân bổ 45tr (trong đó: biến phí sản xuất chung: 30tr, định phí sản xuất chung 15tr). Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh là 46tr (trong đó biến phí sản xuất chung: 31tr, định phí sản xuất chung 15tr). Tổng giá thành sản phẩm:

   a. 143,6tr

   b. 140,6tr

   c. 142,6tr

   d. 142tr

2. Chi phí sản xuất trong kỳ để sản xuất sản phẩm tại một doanh nghiệp bao gồm: nguyên vật liệu thực tế phát sinh 40tr, chi phí nhân công trực tiếp phát sinh: 35,7tr, chi phí sản xuất chung ước tính phân bổ 45tr. Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh là 46tr, mức trọng yếu 3%. Tổng giá thành sản phẩm:

   a. 121,7tr

   b. 120,7tr

   c. 120tr

   d. 121tr

3. Doanh nghiệp K có quy trình công nghệ phức tạp trải qua hai giai đoạn chế biến liên tục. Tài liệu về giai đoạn 1 như sau:

   Sản phẩm dở dang đầu kỳ 300sp tỷ lệ hoàn thành: Nguyên vật liệu 100%, nhân công 60%, chi phí sản xuất chung 50%

Sản phẩm dở dang cuối kỳ 240sp tỷ lệ hoàn thành: Nguyên vật liệu 100%, nhân công 40%, chi phí sản xuất chung 50%

Giai đoạn 1 hoàn thành 1.000 sản phẩm chuyển giai đoạn 2

Sản lượng hoàn thành tương đương giai đoạn 1 theo phương pháp bình quân gia quyền của khoản mục nhân công trực tiếp là:

a. 1.240sp

b. 1.096sp

c. 1.120sp

d. 1.000sp

4. Trường hợp định phí SXC thực tế lớn hơn định phí SXC ước tính phân bổ (mức chênh lệch trọng yếu), kế toán hạch toán khoản chênh lệch vào:

   a. Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

   b. Thành phẩm tồn kho

   c. Nguyên vật liệu tồn kho

   d. Giá vốn hàng bán

5. Trường hợp định phí SXC thực tế nhỏ hơn định phí SXC ước tính phân bổ (mức chênh lệch trọng yếu), kế toán hạch toán khoản chênh lệch vào:

   a. Ghi giảm chi phí SXC

   b. Ghi giảm giá thành

   c. Ghi giảm chi phí SXC đồng thời ghi giảm giá thành sản phẩm

   d. Ghi giảm giá vốn hàng bán

6. Doanh nghiệp X có quy trình công nghệ phức tạp trải qua hai giai đoạn chế biến liên tục. Tài liệu về giai đoạn 1 như sau:

Sản phẩm dở dang đầu kỳ 200sp tỷ lệ hoàn thành: Nguyên vật liệu 100%, nhân công 40%, chi phí sản xuất chung 70%

Sản phẩm dở dang cuối kỳ 300sp tỷ lệ hoàn thành: Nguyên vật liệu 60%, nhân công 30%, chi phí sản xuất chung 60%

Giai đoạn 1 hoàn thành 2.000 sản phẩm chuyển giai đoạn 2

Bảng tính sản lượng hoàn thành tương đương theo phương pháp FIFO còn thiếu một số chỉ tiêu

Chỉ tiêu	Số lượng	Sản lượng tương đương		
		CPNVL	CPNC	CPSXC
Khối lượng SP dở dang đầu kỳ	200	X1= ?	X2= ?	60
KL SP mới đưa vào SX và hoàn thành	1.800	1.800	1.800	1.800
Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ	300	180	90	180

a. X1 = 200; X2 = 120

b. X1 = 0; X2 = 120

c. X1 = 200; X2 = 140

d. X1 = 200; X2 = 0

7. Nếu mức chênh lệch lớn, trường hợp định phí SXC thực tế lớn hơn định phí SXC ước tính phân bổ, số chênh lệch tính hết vào:

a. Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

b. Thành phẩm tồn kho

c. Nguyên vật liệu tồn kho

d. Giá vốn hàng bán

8. Nếu mức chênh lệch lớn, trường hợp định phí SXC thực tế nhỏ hơn định phí SXC ước tính phân bổ, số chênh lệch được:
   a. Ghi giảm chi phí SXC
   b. Ghi giảm giá thành
   c. Ghi giảm chi phí SXC đồng thời ghi giảm giá thành sản phẩm
   d. Ghi giảm giá vốn hàng bán
9. Nếu mức chênh lệch lớn, trường hợp biến phí SXC thực tế lớn hơn biến phí SXC ước tính phân bổ, số chênh lệch được tính hết vào:
   a. Giá thành sản phẩm
   b. Giá vốn hàng bán
   c. Ghi chi phí SXC đồng thời ghi giảm giá thành sản phẩm
   d. Ghi giảm giá vốn hàng bán
10. Bổ sung một số nội dung vào phiếu tính giá thành sản phẩm theo quy trình công nghệ

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
Chi phí SX dở dang đầu kỳ	9.848	3.920	2.408	3.520
Chi phí SX PS trong kỳ	80.400	43.200	22.800	14.400
Tổng chi phí sản xuất	90.248	47.120	25.208	17.920
Chi phí sản xuất đơn vị	77	X_1=?	23	16
Tổng Z BTF1 chuyển GĐ2	77.000	38.000	23.000	X_2=?
Chi phí SX DD cuối kỳ	13.248	9.120	2.208	1.920

   a. $X_1 = 38$, $X_2 = 16.000$
   b. $X_1 = 30$, $X_2 = 16.000$
   c. $X_1 = 32$, $X_2 = 10.000$
   d. $X_1 = 38$, $X_2 = 10.000$

BÀI TẬP CHƯƠNG 4

BÀI 1

Một Doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp trãi qua hai giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu về giai đoạn 1 như sau:

1. Tình hình sản lượng sản xuất:

STT	Chỉ tiêu	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành %		
			NVLTT	NCTT	CPSXC
1	Số lượng SP dở dang đầu tháng	100	100	50	40
2	Số lượng SP hoàn thành cuối kỳ	1.500	100	100	100
3	Số lượng SP dở dang cuối tháng	200	60	40	50

2. Tình hình chi phí sản xuất: (ĐVT:1.000)

STT	Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
1	CPSXDD đầu tháng	6.000	5.000	7.000
2	CPSX phát sinh trong kỳ	45.600	42.840	34.320

Yêu cầu:

- Xác định sản lượng hoàn thành tương đương

- Tính giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1 theo phương pháp FIFO

BÀI 2

DN X sản xuất theo đơn đặt hàng,tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính, trong kỳ có nhận hai đơn hàng X và Y, ĐHX: 1.000sp, ĐHY: 5.000sp

Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ như sau: (ĐVT: 1.000)

1. Xuất nguyên vật liệu:

- Để sản xuất đơn hàng X: 20.000

- Để sản xuất đơn hàng Y: 13.900

- Phân xưởng sản xuất: 6.126,84

2. Tiền lương phải trả bao gồm:

- Sản xuất trực tiếp ĐH X: 12.500
- Sản xuất trực tiếp ĐH Y: 15.400
- Nhân viên quản lý phân xưởng: 4.800
- Trích các khoản theo lương theo quy định

3. Khấu hao tài sản cố định sử dụng tại phân xưởng sản xuất: 12.000

4. Chi phí điện nước sử dụng tại phân xưởng sản xuất chưa thanh toán 3.070

5. Một số chi phí khác bằng tiền cho phân xưởng sản xuất: 1.880

Yêu cầu:

- Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
- Xác định giá thành dự toán và giá thành thực tế của đơn hàng X, Y
- Phân bổ số chênh lệch giữa chi phí thực tế và chi phí ước tính.

Tài liệu bổ sung:

- Chi phí sản xuất chung dự toán phân bổ theo số giờ máy:

▪ Biến phí SXC sản xuất sản phẩm X: 1.200đ/sp, biến phí SXC sản xuất sản phẩm X: 1.400đ/sp.

▪ Tổng định phí SXC 15.400, cho mức hoạt động 6.000g – 8.000g máy để sản xuất sp X: 1g/sp, sp Y: 1,2g/sp. Tỷ lệ trọng yếu 3%.

- Cả hai đơn hàng đều hoàn thành và nhập kho
- DN áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

BÀI 3

Một Doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp trải qua hai giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu về hai giai đoạn như sau:

1. Tình hình sản lượng sản xuất:

STT	Chỉ tiêu	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành %		
			NVLTT	NCTT	CPSXC
	Sản lượng dở dang:				
1	Số lượng sản phẩm dở dang đầu kỳ GĐ1	480	100	50	60
2	Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ GĐ1	240	100	40	50
3	Số lượng sản phẩm dở dang đầu kỳ GĐ2	120	60	40	30
4	Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ GĐ2	80	50	80	40

2. Tình hình chi phí sản xuất: (ĐVT: 1.000đ)

a. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ

STT	Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
1	Giai đoạn 1	3.920	2.408	3.520
2	Giai đoạn 2 bao gồm:			
	Bán thành phẩm 1	2.960	2.600	1.920
	Của giai đoạn 2	1.660	2.712	934,4

b. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ:

1. Xuất vật liệu bao gồm:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 1: 43.200
- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 2: 25.620
- Phân xưởng sản xuất giai đoạn 1: 2.400
- Phân xưởng sản xuất giai đoạn 1: 1.881,6

2. Tiền lương phải trả và các khoản trích theo lương bao gồm:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 1: 21.420
- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 2: 11.305
- Phân xưởng sản xuất giai đoạn 1: 2.856
- Phân xưởng sản xuất giai đoạn 2: 2.142

3. Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất giai đoạn 1: 1.380, giai đoạn 2: 1.151

4. Khấu hao tài sản cố định sử dụng cho giai đoạn 1: 4.000, giai đoạn 2: 3.000

5. Một số chi phí khác được chi cho phân xưởng sản xuất bằng tiền mặt bao gồm: giai đoạn 1: 5.144, giai đoạn 2: 8.058

Kết quả sản xuất:

- Giai đoạn 1 hoàn thành 1.000 bán thành phẩm chuyển sang giai đoạn 2
- Giai đoạn 2 hoàn thành 1.200 thành phẩm nhập kho

Yêu cầu:

- Xác định sản lượng hoàn thành tương đương
- Tính giá thành bán thành phẩm giai đoạn theo phương pháp bình quân gia quyền.

BÀI 4

Một Doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp trải qua hai giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu về hai giai đoạn như sau:

1. Tình hình sản lượng sản xuất:

STT	Chỉ tiêu	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành %		
			NVLTT	NCTT	CPSXC
	Sản lượng dở dang:				
1	Số lượng sản phẩm dở dang đầu kỳ GĐ1	480	100	50	60
2	Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ GĐ1	240	100	40	50
3	Số lượng sản phẩm dở dang đầu kỳ GĐ2	120	60	40	30
4	Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ GĐ2	80	50	80	40

2. Tình hình chi phí sản xuất: (ĐVT: 1.000đ)

a. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ:

STT	Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
1	Giai đoạn 1	7.840	4.816	7.040
2	Giai đoạn 2 bao gồm:			
	Bán thành phẩm 1	2.960	2.600	1.920
	Của giai đoạn 2	1.660	2.712	934,4

b. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ:

1. Xuất vật liệu bao gồm:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 1: 86.400
- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 2: 51.240
- Phân xưởng sản xuất giai đoạn 1: 4.800
- Phân xưởng sản xuất giai đoạn 1: 3.763,2

2. Tiền lương và các khoản trích theo lương bao gồm:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 1: 42.840
- Sản xuất trực tiếp sản phẩm giai đoạn 2: 22.610
- Phân xưởng sản xuất giai đoạn 1: 5.712
- Phân xưởng sản xuất giai đoạn 2: 4.284

3. Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất giai đoạn 1: 2.760, giai đoạn 2: 2302

4. Khấu hao tài sản cố định sử dụng cho giai đoạn 1: 8.000, giai đoạn 2: 6.000

5. Một số chi phí khác được chi cho phân xưởng sản xuất bằng tiền mặt bao gồm: giai đoạn 1: 10.288, giai đoạn 2: 16.116

Kết quả sản xuất:

- Giai đoạn 1 hoàn thành 1.000 bán thành phẩm chuyển sang giai đoạn 2.
- Giai đoạn 2 hoàn thành 1.200 thành phẩm nhập kho

Yêu cầu:

- Xác định sản lượng hoàn thành tương đương
- Tính giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1 theo phương pháp bình quân gia quyền.

BÀI 5

Doanh nghiệp A áp dụng phương pháp tính giá thành theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính. Trong kỳ nhận được một đơn hàng của công ty X gồm 1.000 sản phẩm.

Tài liệu về tình hình thực hiện đơn hàng như sau:

1. Xuất kho vật liệu bao gồm:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm trị giá 50.000.000
- Phục vụ cho phân xưởng sản xuất trị giá 5.000.000

2. Tiền lương phải trả:

- Công nhân trực tiếp sản xuất 20.000.000
- Nhân viên quản lý phân xưởng 4.000.000
- Doanh nghiệp đã trích các khoản theo lương theo quy định

3. Doanh nghiệp mua công cụ dụng cụ thanh toán bằng cách trừ vào khoản ký quỹ ngắn hạn trị giá chưa thuế 15.000.000, thuế GTGT 10%, xuất thẳng sử dụng tại phân xưởng loại phân bổ 3 tháng bắt đầu từ tháng này.

4. Khấu hao TSCĐ phân xưởng sản xuất 10.000.000

5. Doanh nghiệp nhận được hóa đơn tiền điện sử dụng tại phân xưởng sản xuất trị giá 16.500.000 bao gồm cả thuế GTGT 10%.

6. Một số chi phí khác được chi cho phân xưởng sản xuất bằng tiền mặt 8.000.000

Tài liệu bổ sung:

- Biến phí sản xuất chung dự toán 32.000đ/sp, Định phí sản xuất chung dự toán trong kỳ 15.000.000.

- Số sản phẩm trên được nhập kho chờ giao cho khách hàng.

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.

Yêu cầu:

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, xác định giá thành ước tính và giá thành thực tế của đơn hàng trên.

BÀI 6

Một Doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp trải qua hai giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu về 2 giai đoạn như sau:

1. Tình hình sản lượng sản xuất:

a. Giai đoạn 1

STT	Chỉ tiêu	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành %		
			NVLTT	NCTT	CPSXC
1	Số lượng SP dở dang đầu tháng	220	100	60	70
2	Số lượng SP dở dang cuối tháng	110	100	30	50

b. Giai đoạn 2

Khoản mục	Dở dang đầu tháng			Dở dang cuối tháng		
	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành		Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành	
		BTF1	GĐ2		BTF1	GĐ2
NVLTT	100	100	60	90	100	60
NCTT	100	100	50	90	100	40
SXC	100	100	70	90	100	50

2. *Tình hình chi phí sản xuất*

a. Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng:

(ĐVT:1.000)

Khoản mục	Giai đoạn 1	Giai đoạn 1	
		BTF 1	Giai đoạn 2
NVLTT	7.740	3.410	3482
NCTT	5661	2350	2932
SXC	6485	3155	4860

b. Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng: (ĐVT: 1.000đ)

1. Xuất kho vật liệu để sản xuất sản phẩm:

- Giai đoạn 1: 30.000
- Giai đoạn 2: 25.000

2. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất:

- Giai đoạn 1: 10.000
- Giai đoạn 2: 10.000

Doanh nghiệp trích các khoản theo lương theo quy định

3. Chi phí sản xuất chung ước tính phân bổ cho hai giai đoạn sản xuất căn cứ vào số giờ máy với giai đoạn 1: 55.000đ/giờ; giai đoạn 2: 60.000đ/giờ. Biết rằng giai đoạn 1 sản xuất thực tế 400 giờ; giai đoạn 2 sản xuất thực tế 500 giờ.

c. Sản lượng hoàn thành:

- Giai đoạn 1 hoàn thành 1.000 bán thành phẩm chuyển sang giai đoạn 2

- Giai đoạn 2 hoàn thành 1.200 thành phẩm nhập kho

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (0,5đ)

2. Xác định sản lượng hoàn thành tương đương (2,5đ)

3. Tính giá thành thành phẩm sản xuất trong kỳ theo phương pháp bình quân gia quyền

BÀI 7

Một Doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp trải qua hai giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu về hai giai đoạn như sau:

1. Tình hình sản lượng sản xuất:

a. Giai đoạn 1

STT	Chỉ tiêu	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành %		
			NVLTT	NCTT	CPSXC
1	Số lượng SP dở dang đầu tháng	420	100	50	40
2	Số lượng SP dở dang cuối tháng	210	100	40	60

b. Giai đoạn 2

Khoản mục	Dở dang đầu tháng			Dở dang cuối tháng		
	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành		Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành	
		BTF1	GĐ2		BTF1	GĐ2
NVLTT	84	100	80	70	100	60
NCTT	84	100	40	70	100	40
SXC	84	100	70	70	100	50

2. Tình hình chi phí sản xuất:

a. Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng:

(ĐVT:1.000)

Khoản mục	Giai đoạn 1	Giai đoạn 2	
		BTF 1	Giai đoạn 2
NVLTT	19.670	4.939	7.988
NCTT	11.628	5.060	7.252
SXC	14.646	3.570	3.981

b. Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng: (ĐVT: 1.000đ)

1. Xuất kho vật liệu để sản xuất sản phẩm:

- Giai đoạn 1: 40.000
- Giai đoạn 2: 22.000

2. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất:

- Giai đoạn 1: 20.000
- Giai đoạn 2: 10.000

Doanh nghiệp trích các khoản theo lương theo quy định

3. Chi phí sản xuất chung ước tính phân bổ cho hai giai đoạn sản xuất căn cứ vào số giờ máy với giai đoạn 1: 75.000đ/giờ; giai đoạn 2: 80.000đ/giờ. Biết rằng giai đoạn 1 sản xuất thực tế 400 giờ; giai đoạn 2 sản xuất thực tế 500 giờ

c. Sản lượng hoàn thành:

- Giai đoạn 1 hoàn thành 2.000 bán thành phẩm chuyển sang giai đoạn 2
- Giai đoạn 2 hoàn thành 2.100 thành phẩm nhập kho

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Xác định sản lượng hoàn thành tương đương
3. Tính giá thành thành phẩm sản xuất trong kỳ theo phương pháp bình quân gia quyền.

BÀI 8

Một Doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp trải qua hai giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu về giai đoạn 1 như sau:

1. Tình hình sản lượng sản xuất:

STT	Chỉ tiêu	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành %		
			NVLTT	NCTT	CPSXC
1	Số lượng SP dở dang đầu tháng	200	100	40	70
2	Số lượng SP hoàn thành cuối kỳ	2.000	100	100	100
3	Số lượng SP dở dang cuối tháng	300	60	30	60

2. Tình hình chi phí sản xuất:

(ĐVT:1.000)

STT	Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
1	CPSXDD đầu tháng	5.000	6.000	4.000
2	CPSX phát sinh trong kỳ	43.560	36.180	39.780

Yêu cầu:

- Xác định sản lượng hoàn thành tương đương

- Tính giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1 theo phương pháp FIFO

BÀI 9

Một Doanh nghiệp sản xuất áp dụng phương pháp tính giá thành theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính. Ngày 1/12 Doanh nghiệp nhận một đơn đặt hàng của công ty N với số lượng 1.000 sản phẩm với giá 100.000đ/sản phẩm, thời hạn giao hàng lần 1 ngày 20/12, lần 2 ngày 29/12.

Tài liệu về tình hình thực hiện đơn hàng như sau:

1. Xuất nguyên vật liệu:

- Sản xuất trực tiếp sản phẩm 22.000.000
- Phục vụ cho sản xuất 2.000.000

2. Tiền lương phải trả:

- Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm 10.000.000

- Nhân viên quản lý phân xưởng 4.000.000

- Doanh nghiệp trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định.

3. Nhận được báo hỏng công cụ dụng cụ giá trị xuất kho 9.000.000 của phân xưởng sản xuất, loại phân bổ 3 tháng bắt đầu từ tháng 10.

4. Khấu hao TSCĐ phân xưởng sản xuất: 10.000.000

5. Doanh nghiệp nhận được hoá đơn tiền điện của phân xưởng sản xuất. giá bao gồm thuế GTGT 10% 12.100.000.

6. Một số chi phí được chi cho phân xưởng sản xuất bằng tiền mặt 5.000.000

Tài liệu bổ sung:

- Vật liệu thừa cuối kỳ nhập trả kho trị giá 1.500.000.

- Biến phí sản xuất chung dự toán 20.000đ/sản phẩm và định phí sản xuất chung dự toán trong kỳ là 13.800.000.

- Số sản phẩm sản xuất đã giao toàn bộ cho khách hàng theo đúng thời gian hợp đồng.

- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Yêu cầu:

- Định khoản, phản ánh lên sơ đồ tài khoản tình hình phát sinh chi phí sản xuất (1đ)

- Phân bổ chi phí định mức

- Điều chỉnh chênh lệch theo mô hình kế toán chi phí sản xuất và **tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế** kết hợp với **chi phí ước tính**

BÀI 10

Một Doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp trải qua hai giai đoạn chế biến liên tục, tài liệu về giai đoạn 1 như sau:

1. Tình hình sản lượng sản xuất:

STT	Chỉ tiêu	Số lượng	Tỷ lệ hoàn thành %		
			NVLTT	NCTT	CPSXC
1	Số lượng SP dở dang đầu tháng	100	100	50	40
2	Số lượng SP hoàn thành cuối kỳ	2.000	100	100	100
3	Số lượng SP dở dang cuối tháng	200	60	40	50

2. Tình hình chi phí sản xuất:

(ĐVT:1.000)

STT	Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
1	CPSXDD đầu tháng	5.000	4.000	6.000
2	CPSX phát sinh trong kỳ	48.760	38.340	43.200

Yêu cầu:

- Xác định sản lượng hoàn thành tương đương

- Tính giá thành bán thành phẩm giai đoạn 1 theo phương pháp FIFO

GIẢI BÀI TẬP CHƯƠNG 4

BÀI 1

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG GIAI ĐOẠN 1

Chỉ tiêu	Số lượng	Sản lượng tương đương		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
- Khối lượng sản phẩm dở dang đầu kỳ	100	-	50	60
- KLSP mới đưa vào SX và hoàn thành trong kỳ	1.400	1.400	1.400	1.400
- Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ	200	120	80	100
Cộng	1.700	1.520	1.530	1.560

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH BÁN THÀNH PHẨM 1

(ĐVT:1.000đ)

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
Chi phí SX dở dang đầu kỳ	18.000	6.000	5.000	7.000
Chi phí SX phát sinh trong kỳ	122.760	45.600	42.840	34.320
Chi phí sản xuất đơn vị	80	30	28	22
Tổng chi phí sản xuất	140.760	51.600	47.840	41.320
Tổng Z BTF1 chuyển GĐ2	132.840	48.000	45.720	39.120
• Từ CPSXDDĐK	18.000	6.000	5.000	7.000
• Từ CPDD được chuyển đổi	2.720	-	1.400	1.320
• CP mới SX và HT	112.120	42.000	39.320	30.800
Giá thành đơn vị BTF1	88.56	32	30.48	26.08
Chi phí SX dở dang cuối kỳ	7.920	3.600	2.120	2.200

BÀI 2

Tài liệu trên được định khoản như sau:

1.	Nợ TK 621X	20.000	
	Nợ TK 621Y	13.900	
	Nợ TK 627	5.000	
	Có TK 152		38.900
2.	Nợ TK 622X	12.500	
	Nợ TK 622Y	15.400	
	Nợ TK 627	4.800	
	Có TK 334		32.700
3.	Nợ TK 622X	2.750	
	Nợ TK 622Y	3.388	
	Nợ TK 627	1.056	
	Có TK 338		7.194
4.	Nợ TK 627	12.000	
	Có TK 214		12.000
5.	Nợ TK 6211	3.070	
	Có TK 331		3.070
6.	Nợ TK 627	1.880	
	Có TK 111		1.880

PHÂN BỔ CHI PHÍ SXC ƯỚC TÍNH

(ĐVT 1.000)

ĐH	T.cộng	Biến phí SXC	Định phí SXC
1	3.400	1.200	2.200
2	20.200	7.000	13.200
Cộng	23.600	8.200	15.400

Lập bút toán phân bổ:

Nợ TK 1541	3.400	
Có TK 6271		3.400
Nợ TK 1542	20.200	
Có TK 6272		20.200

Tập hợp chi phí sản xuất:

Nợ TK 1541	38.650	
Có TK 6211		20.000
Có TK 622		15.250
Có TK 6271		3.400
Nợ TK 1542	52.888	
Có TK 6212		13.900
Có TK 622		18.788
Có TK 6272		20.200

BẢNG PHÂN TÍCH CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG THỰC TẾ

(ĐVT:1.000)

Khoản mục phí	Tổng số	Biến phí	Định phí
- Chi phí vật liệu	6.126,84	6.126,84	
- Tiền lương NVQLPX	4.800		4.800
- Các khoản trích theo lương	1.056		1.056
- Chi phí Khấu hao TSCĐ	12.000		12.000
- Chi phí điện nước	3.070		3.070
- Chi phí khác	1.880		1.880
Tổng cộng	28.932,84	6.126,84	22.806

Phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế:

Biến phí sản xuất chung thực tế phân bổ cho các đơn hàng như sau:

Đơn hàng 1

$$\frac{6.126,84}{15.250 + 18.788} \times 15.250 = 2.745$$

Đơn hàng 2

$$\frac{6.126,84}{15.250 + 18.788} \times 18.788 = 3.381,84$$

Định phí sản xuất chung thực tế phân bổ cho các đơn hàng như sau

Đơn hàng 1

$$\frac{22.806}{15.250 + 18.788} \times 15.250 = 10.218$$

Đơn hàng 2

$$\frac{22.806}{15.250 + 18.788} \times 18.788 = 12.588$$

Lập Định khoản:

Nợ TK 6271	12.963 (2.745 + 10.218)	
Nợ TK 6272	15.969,84 (3.381,84 + 12.588)	
Có TK 627		28.932.84

BẢNG TÍNH CHÊNH LỆCH GIỮA CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG THỰC TẾ VÀ CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG ƯỚC TÍNH PHÂN BỔ

Chỉ tiêu	Chênh lệch CPSXC		
	Tổng số	Biến phí	Định phí
1/ Đơn hàng 1:			
Chi phí SXC thực tế	12.963	2.745	10.218
Chi phí SXC P.bổ	3.400	1.200	2.200
Chênh lệch	9.563	1.545	8.018
2/ Đơn hàng 2:			
Chi phí SXC thực tế	15.969,84	3.381,84	12.588
Chi phí SXC P.bổ	20.200	7.000	13.200
Chênh lệch	(4.230,16)	(3.618,16)	(612)

Xử lý chênh lệch:

Đơn hàng 1

Phân bổ tiếp chi phí sản xuất chung 1.070.000

Trong đó tính vào giá vốn 240.000, tính vào giá thành 830.000

Nợ TK 632 8.018

Nợ TK 155 1.545

Có TK 6271 9.563

Đơn hàng 2

Ghi giảm chi phí sản xuất chung ước tính phân bổ và ghi giảm giá thành sản phẩm

Nợ TK 6272 4.032,16

Có TK 155 4.032,16

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH THỰC TẾ ĐƠN HÀNG 1

Khoản mục chi phí	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
- CPNVLTT	20.000	20
- CPNCTT	15.250	15,25
- Chi phí SXC	4.945	4,945
Tổng cộng	40.195	40,195

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH THỰC TẾ ĐƠN HÀNG 2

Khoản mục chi phí	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
- CPNVLTT	13.900	2,78
- CPNCTT	18.788	3,76
- Chi phí SXC	15.966,84	3,2
Tổng cộng	48.654,84	9,74

Nhập kho thành phẩm:

Nợ TK 1551 40.195

Có TK 1541 40.195

Nợ TK 1552 48.654,84

Có TK 1542 48.654,84

BÀI 3

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Nợ TK 6211 43.200

Nợ TK 6212 25.620

Nợ TK 6271 2.400

Nợ TK 6272 1.881,6

Có TK 152 73.101,6

2. Nợ TK 6221 21.420

Nợ TK 6222 11.305

Nợ TK 6271 2.856

Nợ TK 6272	2.142	
Có TK 334, 338		37.723
3. Nợ TK 6221	1.380	
Nợ TK 6222	1.151	
Có TK 335		2.531
4. Nợ TK 6271	4.000	
Nợ TK 6272	3.000	
Có TK 214		7.000
5. Nợ TK 6271	5.144	
Nợ TK 6272	8.058	
Có TK 111		13.202

Tập hợp chi phí sản xuất

Nợ TK 1541	80.400	
Có TK 6211		43.200
Có TK 6212		22.800
Có TK 6271		14.400
Nợ TK 1542	53.157,6	
Có TK 6212		25.620
Có TK 6222		12.456
Có TK 6272		15.081,6

BẢNG TÍNH SLƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG GIAI ĐOẠN 1

Chỉ tiêu	Số lượng	Sản lượng tương đương		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
Khối lượng sản phẩm hoàn thành	1.000	1.000	1.000	1.000
Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ	240	240	96	120
Cộng	1.240	1.240	1.096	1.120

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH BÁN THÀNH PHẨM 1

(ĐVT:1.000đ)

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
Chi phí SX dở dang đầu kỳ	9.848	3.920	2.408	3.520
Chi phí SX PS trong kỳ	80.400	43.200	22.800	14.400
Tổng chi phí sản xuất	90.248	47.120	25.208	17.920
Chi phí sản xuất đơn vị	77	38	23	16
Tổng Z BTF1 chuyển GĐ2	77.000	38.000	23.000	16.000
Chi phí SX DD cuối kỳ	13.248	9.120	2.208	1.920

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG GIAI ĐOẠN 2

Chỉ tiêu	Tổng số	Sản lượng tương đương					
		NVLTT		NCTT		SXC	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2
KLSPHT	1.200	1.200	1.200	1.200	1.200	1.200	1.200
KLSPDDCK	80	80	40	80	64	80	32
Cộng	1.280	1.280	1.240	1.280	1.264	1.280	1.232

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM HOÀN THÀNH

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí					
		NVLTT		NCTT		SXC	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2
CPSXDDĐK	12.786,4	2.960	1.660	2.600	2.712	1.920	934,4
CPSXPSTK	130.156,6	38.000	25.620	23.000	12.456	16.000	15.081,6
Tổng CPSX	142.944	40.960	27.280	25.600	15.168	17.920	16.016
CPSX đơn vị	113	32	22	20	12	14	13
Tổng Z SP	135.600	38.400	26.400	24.000	14.400	16.800	15.600
CPSXDDCK	7.344	2.560	880	1.600	768	1.120	416

Lập bút toán nhập kho thành phẩm:

	Nợ TK 155	135.600	
	Có TK 154		135.600

BÀI 4

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1.	Nợ TK 6211	86.400	
	Nợ TK 6212	51.240	
	Nợ TK 6271	4.800	
	Nợ TK 6272	3.763,2	
	Có TK 152		146.203,2
2.	Nợ TK 6221	42.840	
	Nợ TK 6222	22.610	
	Nợ TK 6271	5.712	
	Nợ TK 6272	4284	
	Có TK 334, 338		75.446
	Nợ TK 622	7.860	
	Có TK 335		7.860
3.	Nợ TK 6221	2.760	
	Nợ TK 6222	2.304	
	Có TK 335		5.062
4.	Nợ TK 6271	8.000	
	Nợ TK 6272	6.000	
	Có TK 214		14.000
5.	Nợ TK 6271	10.288	
	Nợ TK 6272	16.116	
	Có TK 111		26.404

Tập hợp chi phí sản xuất

Nợ TK 1541	160.800	
Có TK 6211		86.400
Có TK 6212		45.600
Có TK 6271		28.800
Nợ TK 1542	106.315,2	
Có TK 6212		51.240
Có TK 6222		24.912
Có TK 6272		30.163,2

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG GIAI ĐOẠN 1

Chỉ tiêu	Số lượng	Sản lượng tương đương		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
Khối lượng sản phẩm hoàn thành	1.000	1.000	1.000	1.000
Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ	240	240	96	120
Cộng	1.240	1.240	1.096	1.120

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH BÁN THÀNH PHẨM 1

(ĐVT:1.000đ)

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí		
		CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
a. Chi phí SX ddang đầu kỳ	19.696	7.840	4.816	7.040
b. Chi phí SX PS trong kỳ	160.800	86.400	45.600	28.800
c. Tổng chi phí sản xuất	180.496	94.240	50.416	35.840
d. Chi phí sản xuất đơn vị	154	76	46	32
e. Tổng Z BTF1 chuyển GĐ2	154.000	76.000	46.000	32.000
f. Chi phí SX DD cuối kỳ	26.496	18.240	4.416	3.840

BẢNG TÍNH SẢN LƯỢNG HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG GIAI ĐOẠN 2

Chỉ tiêu	Tổng số	Sản lượng tương đương					
		NVLTT		NCTT		SXC	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2
KLSPHT	1.200	1.200	1.200	1.200	1.200	1.200	1.200
KLSPDDCK	80	80	40	80	64	80	32
Cộng	1.280	1.280	1.240	1.280	1.264	1.280	1.232

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM HOÀN THÀNH

Chỉ tiêu	Tổng số	Giá thành các khoản mục phí					
		NVLTT		NCTT		SXC	
		BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2	BTF1	GĐ2
CPSXDDĐK	25.572,8	5.920	3.320	5.200	5.424	3.840	1.868,8
CPSXPSTK	260.313,2	76.000	51.240	46.000	24.912	32.000	30.163,2
Tổng CPSX	285.888	81.920	54.560	51.200	30.336	35.840	32.032
CPSX đơn vị	226	64	44	40	24	28	26
Tổng Z SP	271.200	76.800	52.800	48.000	28.800	33.600	31.200
CPSXDDCK	14.688	5.120	1.760	3.200	1.536	2.240	832

Lập bút toán nhập kho thành phẩm:

Nợ TK 155 271.200

Có TK 154 271.200

Chương 5

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO CHI PHÍ ĐỊNH MỨC

MỤC TIÊU NGHIÊN CỨU

Sau khi nghiên cứu Chương này, học viên có thể nắm được:

✳ *Hiểu được thế nào là chi phí định mức.*

✳ *Phương pháp xây dựng chi phí định mức.*

✳ *Ứng dụng chi phí định mức trong kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm*

5.1. CHI PHÍ ĐỊNH MỨC (HAY CHI PHÍ TIÊU CHUẨN)

5.1.1. Khái niệm chi phí định mức

Trước khi tiến hành sản xuất, bộ phận thiết kế sản phẩm đã tiến hành tính toán một sản phẩm sản xuất cần bao nhiêu nguyên vật liệu, thời gian sản xuất và các chi phí cần thiết để sản xuất. Thí dụ để tiến hành sản xuất một viết bi, bộ phận thiết kế xem xét cần bao nhiêu nhựa, bao nhiêu mực viết, và thời gian cần thiết sản xuất một cây viết là bao nhiêu, các máy móc nào cần thiết sử dụng, và chi phí cho các máy móc là bao nhiêu...

Do đó, chi phí sản xuất định mức là các chỉ tiêu về chi phí lao động sống, lao động vật hóa được quy định để sản xuất ra một sản phẩm hay hoàn thành một khối lượng dịch vụ nhất định.

Định mức chi phí sản xuất cho một sản phẩm được xây dựng từ hai yếu tố đó là định mức lượng và định mức giá. Trong đó:

- Định mức lượng: Là lượng hao phí của một đại lượng thuộc một khoản mục chi phí dùng vào quá trình sản xuất sản phẩm.

- Định mức giá: Là đơn giá bình quân của một đại lượng thuộc một khoản mục chi phí dùng vào quá trình sản xuất sản phẩm.

Định mức chi phí = Σ Định mức lượng x Định mức giá

5.1.2. Phương pháp xây dựng chi phí định mức

Quá trình xây dựng chi phí định mức là một công việc vừa có tính khoa học. Các phương pháp xây dựng chi phí định mức:

Phương pháp thống kê kinh nghiệm: Phương pháp này được áp dụng cho những sản phẩm đã sản xuất trong quá khứ, căn cứ vào kinh nghiệm thực tiễn để xây dựng định mức chi phí cho hiện tại.

Phương pháp phân tích kỹ thuật: Phương pháp này được áp dụng cho những sản phẩm mới. Thực hiện phương pháp này đòi hỏi bộ phận kỹ thuật căn cứ vào yêu cầu về chất lượng, mẫu mã, quy cách của sản phẩm để xây doing định mức chi phí.

Quá trình này đòi hỏi kết hợp giữa cách nghĩ với năng lực chuyên môn của những có trách nhiệm với quá trình xây dựng chi phí định mức.

Chi phí định mức của sản phẩm được xây dựng dựa trên một thẻ chi phí định mức...

Bảng 5.1: MẪU THẺ CHI PHÍ ĐỊNH MỨC

THẺ CHI PHÍ ĐỊNH MỨC Sản phẩm: X Mã sản phẩm:...				
	Đơn giá	Nhu cầu	Thành tiền	Tổng cộng
Nguyên liệu trực tiếp:				
A	2 ng.đ/kg	6 kg	12 ng.đ	
B	3 ng.đ/kg	2 kg	6 ng.đ	
C	4 ng.đ/lít	1 lít	4 ng.đ	
Khác			2 ng.đ	
				24 ng.đ
Nhân công trực tiếp:				
Bậc 1	4 ng.đ/giờ	3 giờ	12 ng.đ	
Bậc 2	5,4 ng.đ/giờ	5 giờ	27 ng.đ	
				39 ng.đ
Biến phí sản xuất chung	1 ng.đ/giờ	8 giờ	8 ng.đ	
Định phí sản xuất chung	3 ng.đ/giờ	8 giờ	24 ng.đ	
Chi phí sản xuất tiêu chuẩn				32 ng.đ
				95 ng.đ

5.1.3. Các loại định mức

Để đạt được chi phí định mức khó khăn như thế nào? nên xây dựng các định mức sao cho chi phí thực tế khó có thể vượt qua chi phí định mức? Hoặc, rất khó đạt mức định mức đề ra nên chi phí thực tế thường cao hơn chi phí định mức? Câu trả lời cho những câu hỏi này phụ thuộc vào mục đích sử dụng các định mức và ảnh hưởng của định mức đến hành vi.

5.1.3.1. Định mức lý tưởng

Định mức lý tưởng là định mức chỉ có thể đạt được trong những điều kiện hoạt động sản xuất kinh doanh gần như hoàn hảo. Những định mức này giả định năng suất tối đa, giá các yếu tố đầu vào thấp nhất, chất lượng nguyên liệu mua vào cao nhất, và sản xuất không bị gián đoạn do những nguyên nhân như máy móc hỏng hóc hay sự cố về điện. Một số nhà quản trị cho rằng các định mức hoàn hảo sẽ thúc đẩy nhân viên cố gắng đạt được chi phí thấp nhất có thể. Họ cho rằng vì định mức về lý thuyết có thể đạt được, nhân viên cũng sẽ có một sự khích lệ để cố gắng đạt được chúng.

Những nhà quản trị khác và nhiều nhà khoa học nghiên cứu về hành vi không đồng tình. Họ cho rằng định mức lý tưởng làm nản lòng nhân viên vì họ khó có khả năng đạt được, mặt khác, xây dựng các tiêu chuẩn khó, phi thực tế, có thể khiến nhân viên hy sinh chất lượng để đạt chi phí thấp hơn. Bằng cách bỏ qua chất lượng nguyên liệu hay huấn luyện nhiệm vụ sản xuất, nhân viên có thể giảm chi phí sản xuất. Tuy nhiên, khoản chi phí giảm này sẽ bị trả giá bằng tỷ lệ sản phẩm hỏng nhiều hơn. Như vậy cuối cùng doanh nghiệp cũng phải chịu chi phí cao hơn mức cần thiết, do sản phẩm hỏng bị khách hàng trả lại, hoặc bị phát hiện khi kiểm tra chất lượng sản phẩm.

Khi đánh giá biến động giữa chi phí thực tế với chi phí định mức sẽ không có ý nghĩa gì vì điều này là kết quả tất yếu, không phải do có điều bất thường đã xảy ra cần điều tra, tìm biện pháp khắc phục.

5.1.3.2. Định mức thực tế

Định mức thực tế là những định mức được xây dựng chặt chẽ, sát với thực tế và có khả năng đạt được. Những định mức này giả định quá trình sản xuất hiệu quả và có thể đạt được trong điều kiện sản xuất kinh doanh bình thường. Định mức thực tế cho phép những tình huống hỏng hóc máy thông thường. Định mức thực tế cho phép về nguyên liệu với chất lượng trung bình, người lao động với trình độ lành nghề trung bình, với ý thức trách nhiệm đầy đủ, cộng thêm nỗ lực của bản thân sẽ đạt được và có thể vượt các định mức này. Hầu hết các nhà khoa học nghiên cứu về hành vi đều tin rằng định mức thực tế khuyến khích nhân viên, làm cho họ có thái độ tích cực hơn, năng suất cao hơn với định mức lý tưởng. Khi đó, lấy định mức thực tế làm cơ sở phân tích so sánh giữa chi phí thực tế với chi phí định mức sẽ có nhiều ý nghĩa đối với nhà quản trị, vì nếu có biến động xảy ra thì đó là hiện tượng không bình thường: thực hiện kém hiệu quả, cần xem xét, tìm biện pháp khắc phục, hoặc là yếu tố tiềm năng cần tìm hiểu để có biện pháp phát huy.

5.1.3.3. Các loại định mức khác ngoài hai loại định mức lý tưởng và định mức thực tế

Định mức hiện hành là định mức dựa trên các điều kiện hiện hành (hao hụt hiện hành, sự kém hiệu quả hiện hành). Định mức hiện hành có nhược điểm là không có tác dụng khuyến khích cải tiến năng suất hiện hành, nhưng lại hữu ích trong những thời kỳ lạm phát cao.

Định mức cơ bản là định mức dài hạn, không đổi trong nhiều năm, và sử dụng để thể hiện những thay đổi về năng suất hay kết quả nhiều năm. Nói cách khác, định mức cơ bản có thể ảnh hưởng tiêu cực đến hành vi của nhân viên, khi họ biết rằng theo thời gian họ cũng sẽ dễ dàng đạt được định mức, từ đó sẽ sinh chán nản và mất hứng thú với những gì đang làm vì không có mục tiêu nào để nhắm vào.

5.1.4. Ý nghĩa của chi phí sản xuất định mức và tính giá thành định mức

Việc xây dựng các chi phí sản xuất định mức, tính giá thành định mức có vai trò rất quan trọng:

- Căn cứ để lập dự toán chi phí:

Đối với một số công ty, việc lập dự toán là yêu cầu bắt buộc để định hướng hoạt động trong các năm, trong đó dự toán về sản xuất là một trong những dự toán quan trọng cần phải lập. Dự toán sản xuất được xây dựng dựa trên chi phí sản xuất định mức, và số lượng sản phẩm cần sản xuất. Nếu không có các định mức về chi phí thì không thể tính được số lượng nguyên vật liệu cần thiết mua vào cho sản xuất, kế hoạch nhân công để sản xuất. Ngoài ra, định mức về giá làm cơ sở để xác định các chi phí (chi phí định mức bằng số lượng định mức × đơn giá định mức).

Đối với **chi phí hỗn hợp** là chi phí sản xuất chung cũng dựa vào các định mức để thiết lập. Với **biến phí sản xuất chung** được lập dựa trên số lượng sản phẩm sản xuất nhân với đơn giá biến phí định mức. Còn **định phí sản xuất chung** cũng được xác định dựa trên định mức về số lượng sản phẩm từng loại.

- Nâng cao hiệu quả hoạt động

Định mức chi phí được xây dựng như một giới hạn để khuyến khích mọi bộ phận trong đơn vị hoạt động hiệu

quả hơn. Thí dụ như chi phí tiêu hao nguyên vật liệu cho một sản phẩm đã được xác dịnh là 0.5kg / sản phẩm, do đó bộ phận sản xuất sẽ cố gắng không được vượt qua giới hạn này. Họ sẽ cố gắng tiêu hao vật liệu ít hơn. Hay các định mức về giá được đặt ra, bộ phận mua hàng sẽ cố gắng không mua với giá cao hơn, hay cùng giá định mức sẽ cố gắng chọn những hàng hóa có chất lượng hơn.

Việc xây dựng ra các định mức này sẽ khuyến khích các bộ phận sẽ chọn ra được các giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả thông qua các hình thức khuyến khích, khen thưởng những bộ phận nào đạt kết quả tốt.

- Kiểm soát chi phí

Có thể nói kiểm soát chi phí là một trong những ứng dụng quan trọng của định mức chi phí. Bằng cách hoạch định công việc và những bước tiến hành công việc, nhà lãnh đạo xây dựng được các định mức chi phí cho tổng thể công việc và các bước công việc trong một dự án. Do vậy các định mức chi phí sẽ là các công cụ để kiểm soát các công việc thực tế diễn ra và tiến độ công việc được thực hiện như thế nào. Qua các định mức về chi phí giúp nhà quản lý tính toán và kiểm soát toàn bộ hoạt động sinh ra chi phí, và tính toán được các chi phí sẽ phát sinh như thế nào trong các hoạt động.

5.1.5. Quá trình xây dựng chi phí định mức

Trách nhiệm xây dựng các chi phí định mức không chỉ thuộc về nhân viên kế toán quản trị, mà cả những nhà quản trị hiểu rõ hoạt động sản xuất kinh doanh của tổ chức. Những nhà quản trị này có trách nhiệm cung cấp thông tin cần thiết về năng suất, giá, các chi phí chung.

5.1.5.1. Xây dựng định mức cho chi phí nguyên liệu trực tiếp định mức

Định mức cho chi phí nguyên liệu trực tiếp được xây dựng riêng biệt cho hai yếu tố: giá và lượng của chi phí này. Định mức giá của nguyên liệu trực tiếp do bộ phận thu mua ước tính căn cứ trên kiến thức của họ về:

- Các hợp đồng thu mua đã ký;
- Các quá trình thương lượng giá với các nhà cung cấp thường xuyên;
- Dự báo về tình hình biến động của giá trên thị trường;
- Các hình thức chiết khấu mua sỉ;
- Chất lượng của nguyên liệu;
- Các khoản chi phí liên quan với quá trình thu mua, nhập kho nguyên liệu.

Định mức giá phải được khấu trừ mọi khoản chiết khấu mua hàng. Trong trường hợp có nhiều mức giá cho cùng loại nguyên liệu được cung cấp bởi các nhà cung cấp khác nhau, thì phải dùng giá bình quân gia quyền.

Thí dụ:

Phòng thu mua của Công ty Trường Thành định mức giá cho một kg nguyên liệu thô như sau:

Giá mua 1 kg		2.000 đ
Cộng:	Chi phí chuyên chở	200 đ
	Chi phí nhập kho, bốc xếp	100 đ
Trừ:	Chiết khấu	(300) đ
Định mức giá của 1 kg		2.000 đ

Định mức lượng nguyên liệu trực tiếp cho một đơn vị sản phẩm phản ánh lượng nguyên liệu trực tiếp sử dụng để sản xuất hoàn thành một sản phẩm, có cho phép các mức hao hụt bình thường. Định mức lượng nguyên liệu cho một

đơn vị sản phẩm sẽ do bộ phận sản xuất hay bộ phận nghiên cứu công việc xây dựng.

Thí dụ:

Phòng Sản xuất của Công ty Trường Thành định mức lượng nguyên liệu thô cần để sản xuất một sản phẩm Y như sau:

Số kg nguyên liệu thô / sản phẩm Y	2,2 kg
Mức hao hụt cho phép	0,2 kg
Mức sản phẩm hỏng cho phép	0,1 kg
Định mức nguyên liệu của sản phẩm Y	2,5 kg

Định mức giá và lượng nguyên liệu trực tiếp của một đơn vị sản phẩm, sau đó được tổng hợp chung lại thành chi phí nguyên liệu trực tiếp định mức của một đơn vị sản phẩm, công thức:

Chi phí nguyên liệu trực tiếp định mức = Định mức lượng nguyên liệu trực tiếp × Định mức giá nguyên liệu trực tiếp

Vậy, chi phí nguyên liệu trực tiếp định mức/ sản phẩm Y là:

2.000 đ/kg x 2,5 kg = 5.000 đ/sản phẩm Y

5.1.5.2. Xây dựng định mức cho chi phí nhân công trực tiếp định mức

Định mức chi phí nhân công trực tiếp cũng gồm định mức giá của 1 giờ lao động trực tiếp và định mức lượng thời gian cần thiết để hoàn thành một sản phẩm.

Định mức giá của 1 giờ lao động trực tiếp được xây dựng căn cứ trên bảng lương và tất cả các hợp đồng lao động đã ký với người lao động. Khi xây dựng định mức giá cũng phải tính cả các khoản phụ cấp lương của lao động trực tiếp.

Thí dụ:

Định mức giá của một giờ lao động trực tiếp ở phân xưởng 1 của Công ty Trường Thành như sau:

Mức lương căn bản của 1 giờ	4.040 đ
Trích theo lương (19%)	760 đ
Phụ cấp lương (30%)	1.200 đ
Định mức giá của 1 giờ lao động trực tiếp	6.000 đ

Định mức giá thường được lập một giá cho dù trong một phân xưởng mức lương thực tế của công nhân rất khác nhau. Điều này được chấp nhận để đơn giản hóa quá trình xây dựng và sử dụng định mức lao động trực tiếp, đồng thời cũng giúp nhà quản trị giám sát được việc sử dụng lao động ở các đơn vị.

Định mức lượng thời gian hao phí để hoàn thành một đơn vị sản phẩm là loại định mức khó xác định nhất. Định mức này có thể xác định bằng cách chia công việc thành từng thao tác kỹ thuật, rồi kết hợp với bảng tiêu chuẩn thời gian của từng thao tác để xây dựng định mức thời gian cho từng công việc. Tuy nhiên, ngoài thời gian cho từng công việc là thời gian cơ bản, thì còn phải tính thêm trong định mức thời gian nghỉ ngơi, thời gian giải quyết nhu cầu cá nhân, thời gian vệ sinh máy và thời gian máy nghỉ.

Thí dụ:

Định mức thời gian lao động trực tiếp của 1 sản phẩm Y của công ty Trường Thành như sau:

Thời gian sản xuất cơ bản	2,6 giờ
Thời gian dành cho nhu cầu cá nhân	0,2 giờ
Thời gian vệ sinh máy	0,1 giờ
Thời gian được tính cho sản phẩm hỏng	0,1 giờ
Định mức thời gian lao động trực tiếp của 1 sản phẩm	3,0 giờ

Định mức giá và thời gian lao động trực tiếp của 1 đơn vị sản phẩm sau đó được tổng hợp chung lại thành chi phí lao động trực tiếp tiêu chuẩn của một đơn vị sản phẩm, công thức:

Chi phí lao động trực tiếp định mức	=	Định mức thời gian lao động trực tiếp	x	Định mức giá lao động trực tiếp

Vậy, chi phí nhân công trực tiếp định mức của một sản phẩm Y là:

3 giờ/sp x 6.000 đ = 18.000 đ/sp

5.1.5.3. Xây dựng định mức cho chi phí sản xuất chung định mức

(1) Định mức biến phí sản xuất chung

Định mức biến phí sản xuất chung cũng được xây dựng theo hai yếu tố là định mức giá và định mức lượng thời gian. Định mức giá phản ánh phần biến phí của đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung. Định mức thời gian phản ánh thời gian cho phép của hoạt động được chọn làm căn cứ phân bổ chi phí sản xuất chung cho 1 sản phẩm.

Thí dụ:

Phần biến phí trong đơn giá sản xuất chung phân bổ là 1.500 đ, căn cứ được chọn để phân bổ là số giờ lao động trực tiếp, thì định mức phần biến phí sản xuất chung của một sản phẩm Y là: 1.500 đ x 3 giờ ldtt = 4.500 đ/sp.

(2) Định mức định phí sản xuất chung

Định mức phần định phí sản xuất chung cũng được xây dựng tương tự như ở phần biến phí, sở dĩ được tách riêng là nhằm giúp cho quá trình phân tích chi phí sản xuất chung sau này. Do bản chất tác động của chi phí khác nhau nên chi phí phân tích cũng khác nhau, dù các phương pháp xác định biến phí và định phí sản xuất chung tương tự như nhau, đều dựa trên đơn giá sản xuất chung phân bổ và số giờ được chọn làm căn cứ phân bổ.

Giả sử phần định phí trong đơn giá sản xuất chung phân bổ là 3.500 đ/giờ và căn cứ phân bổ được chọn là số giờ lao động trực tiếp, là 3 giờ cho 1 sản phẩm, thì định mức phần định phí sản xuất chung của một sản phẩm Y là:

3.500 đ/giờ x 3 giờ/sp = 10.500 đ/sp

Vậy, chi phí sản xuất chung định mức của một sản phẩm Y là:

4.500 đ + 10.500 đ = 15.000 đ

Nếu tính cho 1 giờ lao động trực tiếp thì là:

1.500 đ + 3.500 đ = 5.000 đ

(3) Tổng hợp các định mức theo yếu tố chi phí của chi phí sản xuất định mức

Sau khi xây dựng các định mức cho từng yếu tố chi phí sản xuất, thì tiến hành tổng hợp để được chi phí sản xuất định mức của 1 sản phẩm. Dưới đây là bảng tổng hợp chi phí định mức của sản phẩm Y:

Khoản mục	Số lượng (tính cho 1 sp)	Đơn giá (tính cho 1 đv)	Chi phí sản xuất (tính cho 1 sp)
Nguyên liệu trực tiếp	2,5 kg	2.000 đ	5.000 đ
Nhân công trực tiếp	3,0 giờ	6.000 đ	18.000 đ
Chi phí sản xuất chung	3,0 giờ	5.000 đ	15.000 đ
Chi phí sản xuất tiêu chuẩn			38.000 đ

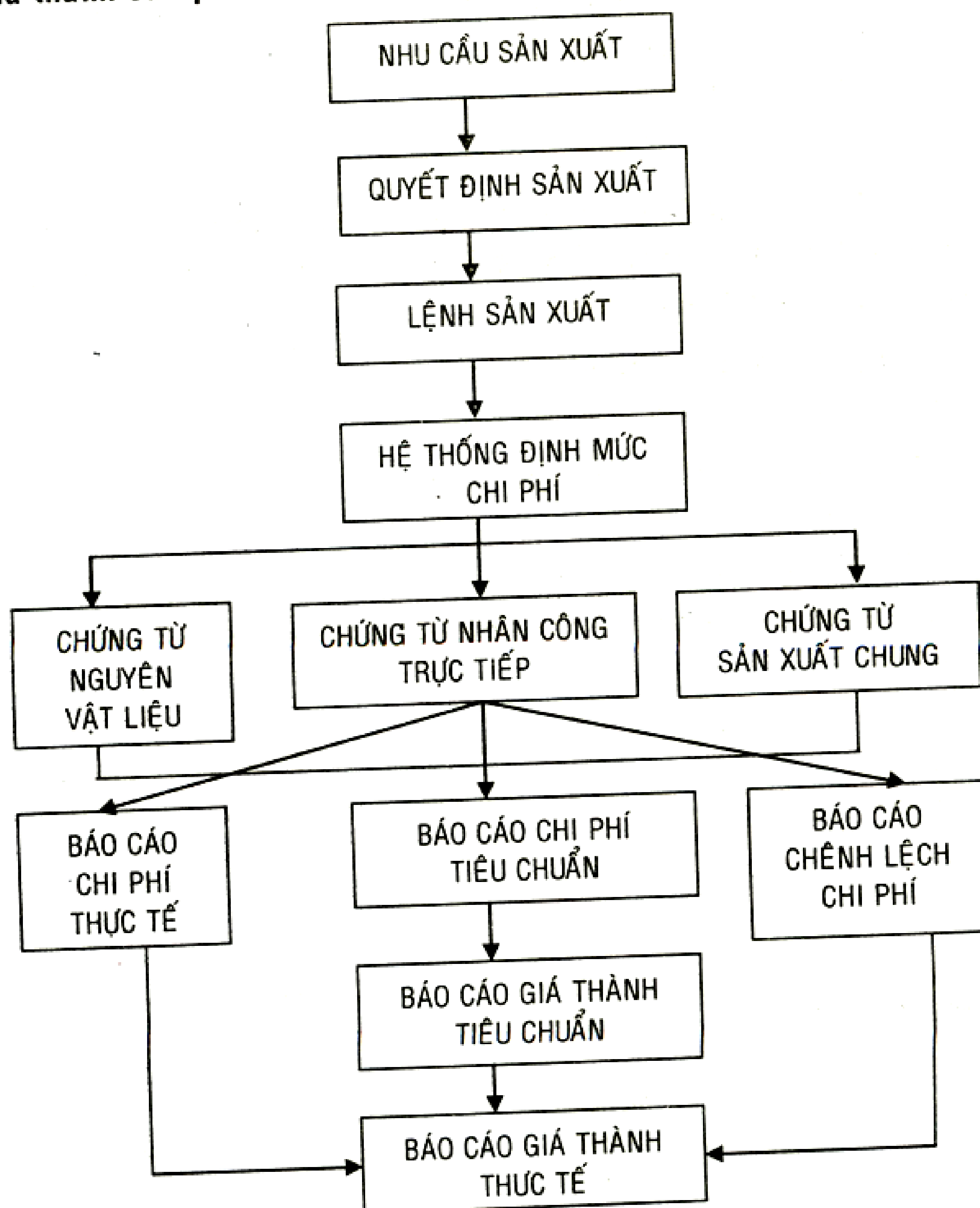
5.1.6. Giá thành định mức sản phẩm

Giá thành định mức sản phẩm: là giá thành được tính toán dựa trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành tính cho một đơn vị sản phẩm. Việc tính giá định mức được thực hiện trước khi tiến hành sản xuất.

5.2. KẾ TOÁN TẬP HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO CHI PHÍ ĐỊNH MỨC

5.2.1. Sơ đồ khái quát

Sơ đồ 5.1: Quá trình kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chi phí định mức



5.2.2. Nội dung quá trình kế toán

5.2.2.1. Những vấn đề chung

• Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất: từng đơn đặt hàng hoặc từng giai đoạn sản xuất, hoặc quy trình sản xuất.

• Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất: chi phí sản xuất được tập hợp trực tiếp hoặc gián tiếp vào từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, theo các khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

• Đối tượng tính giá thành, kỳ tính giá thành:

▪ **Đối tượng tính giá thành: là sản phẩm của từng đơn đặt hàng, hoặc sản phẩm của từng giai đoạn sản xuất, quy trình sản xuất.**

▪ **Kỳ tính giá thành:** Tùy thuộc vào nhu cầu thông tin giá thành sản phẩm của các nhà quản trị.

• Tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm định mức:

Việc tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dựa vào hệ thống chi phí sản xuất định mức đã được thiết kế:

$$\text{Z đơn vị định mức} = \text{CPNVL trực tiếp định mức} + \text{CPNC trực tiếp định mức} + \text{Biến phí SXC định mức} + \text{Định phí SXC định mức}$$

$$\text{Tổng giá thành SP theo CPSX định mức} = \text{Số lượng SP hoàn thành thực tế} \times \text{Z đơn vị định mức}$$

$$= \text{Số lượng SPDD thực tế} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành} \times \text{Z đơn vị định mức}$$

Tổng hợp chi phí sản xuất thực tế và phân tích chênh lệch giữa chi phí thực tế so với định mức:

Quá trình tổng hợp chi phí sản xuất thực tế và phân tích chênh lệch chi phí được thực hiện trên bảng Báo cáo chi phí sản xuất và Bảng phân tích biến động chi phí sản xuất, trong đó có phân tích chi tiết theo từng khoản chi phí về chênh lệch lượng, chênh lệch giá.

- Tính giá thành thực tế của sản phẩm:

Z thực tế của SP = Z định mức của Sp +(-) Chênh lệch định mức

Lưu ý:

Chênh lệch định mức bao gồm chênh lệch do thay đổi định mức và chênh lệch do thực hiện định mức.

- Tài khoản sử dụng và phương pháp phản ánh:

▪ Tài khoản sử dụng:

Các tài khoản 152, 621, 622, 627, 154, 155, 632 trong kỳ được phản ánh theo định mức. Ngoài ra, để quản lý và kiểm soát các khoản chi phí, kế toán mở thêm các tài khoản phản ánh chênh lệch. Các tài khoản này về nguyên tắc không có số dư cuối kỳ. Nội dung phản ánh của tài khoản chênh lệch này như sau:

▪ Bên nợ:

+ Phản ánh khoản chênh lệch không tốt (X)

+ Xử lý khoản chênh lệch tốt (T).

▪ Bên có:

+ Phản ánh khoản chênh lệch tốt

+ Xử lý khoản chênh lệch không tốt.

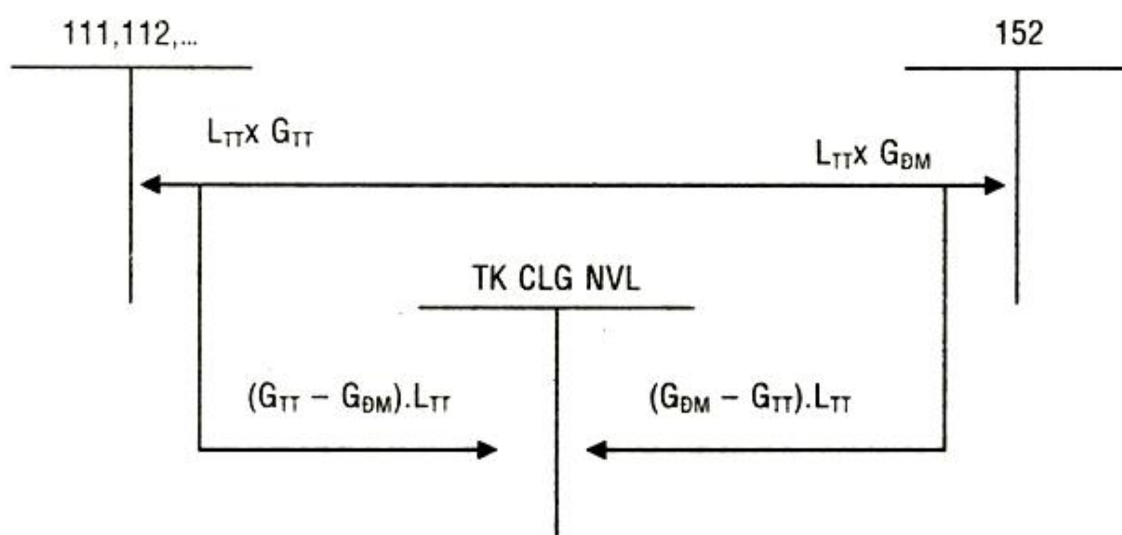
5.2.2.2. Phương pháp kế toán các chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

(1) Kế toán nguyên liệu vật liệu

Kế toán nguyên liệu vật liệu phản ánh giá trị nguyên liệu, vật liệu nhập, xuất kho trên cơ sở số lượng thực tế qua giá mua định mức. Khoản chênh lệch do chênh lệch giữa giá mua thức tế và định mức được phản ánh ở TK chênh lệch. Xác định khoản biến động về giá mua nguyên liệu:

Biến động giá nguyên vật liệu = Lượng nguyên vật liệu thực tế nhập kho x (Giá thực tế - Giá định mức)

Sơ đồ 5.2: Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp



Theo sơ đồ trên, ta có:

- Kế toán nhập kho NVL:

▪ Khoản biến động tốt: Kế toán ghi

Nợ TK 152

Có TK chênh lệch

Có TK 111, 112, 331,...

- Khoản biến động không tốt: Kế toán ghi

 Nợ TK 152

 Nợ TK chênh lệch

  Có TK 111, 112, 331,...

Kế toán xuất kho NVL: Kế toán ghi

 Nợ TK 621

  Có TK 152

Thí dụ minh họa 1

Tại công ty chế biến gỗ trong tháng 8/2010 có tài liệu như sau:

1. Ngày 4: Mua và nhập kho $15m^3$ gỗ, chưa trả tiền người bán, đơn giá mua ghi trên hóa đơn là 2.600.000đ. Theo công ty, loại gỗ này phải thực hiện theo giá mua định mức là 2.500.000đ/m^3.

2. Ngày 5: Xuất kho $10m^3$ gỗ dùng để phục vụ sản xuất ghế. Theo định mức để sản xuất 1 cái ghế cần $0,15m^3$ gỗ.

3. Ngày 14: Xuất $3m^3$ gỗ dùng để để trực tiếp sản xuất ghế.

Bài giải:

Đây là trường hợp biến động giá không tốt vì giá mua thực tế > giá định mức. Khoản biến động giá là: 15x (2.600.000 – 2.500.000) = 1.500.000đ

Kế toán tiến hành ghi chép như sau:

1.	Nợ TK 152	(15x2.500.000)	37.500.000	
	Nợ TK chênh lệch		1.500.000	
	Có TK 331			39.000.000
2.	Nợ TK 621	(10 x 2.500.000)	25.000.000	
	Có TK 152			25.000.000
3.	Nợ TK 621	(3 x 2.500.000)	7.500.000	
	Có TK 152			7.500.000

(2) Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

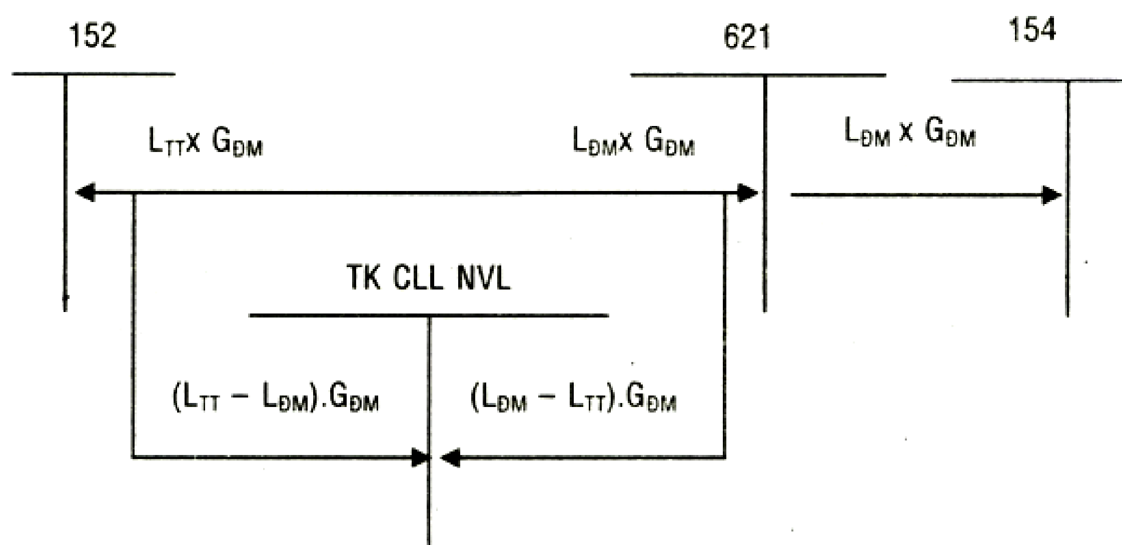
Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phản ánh số lượng và giá trị nguyên vật liệu xuất kho sử dụng thực tế theo giá mua định mức. Khoản chi phí chênh lệch do chênh lệch giữa lượng nguyên vật liệu sử dụng thực tế và định mức được phản ánh tài khoản chênh lệch.

Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vào tài khoản CPSXKDDD theo chi phí định mức.

Xác định khoản biến động về lượng nguyên vật liệu như sau:

Biến động lượng nguyên vật liệu = Đơn giá mua nguyên vật liệu định mức x (Lượng thực tế - Lượng định mức)

Sơ đồ 5.3: Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp



Thí dụ minh họa 2

Tiếp theo Thí dụ 1, giả sử với chi phí NVL trực tiếp ở trêm, trong tháng đã sản xuất hoàn thành 90 cái ghế. Kế toán tiến hành tính toán và ghi chép như sau:

- Khoản biến động lượng NVL sử dụng:

2.500.000 x (13 – 13,5) = – 1.250.000đ (theo định mức lượng gỗ là 0,15m^3/ ghế, nên sản xuất 90 ghế cần 13,5m^3 gỗ; thực tế chỉ sử dụng 13m^3).

- Kế toán ghi:

▪ Phản ánh biến động về lượng NVL sử dụng:

Nợ TK 621 1.250.000

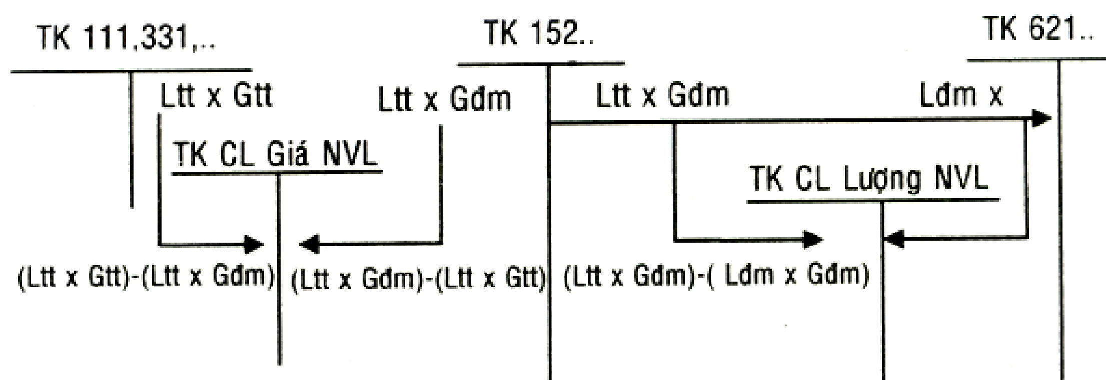
Có TK chênh lệch 1.250.000

▪ Cuối tháng kết chuyển chi phí:

Nợ TK 154 33.750.000

Có TK621 33.750.000

Sơ đồ 5.4: Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp



(3) Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Phản ánh chi phí trên cơ sở lượng thời gian lao động trực tiếp định mức và giá định mức.

Cuối kỳ kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào TK CPSXKDDD theo chi phí định mức.

Xác định khoản biến động:

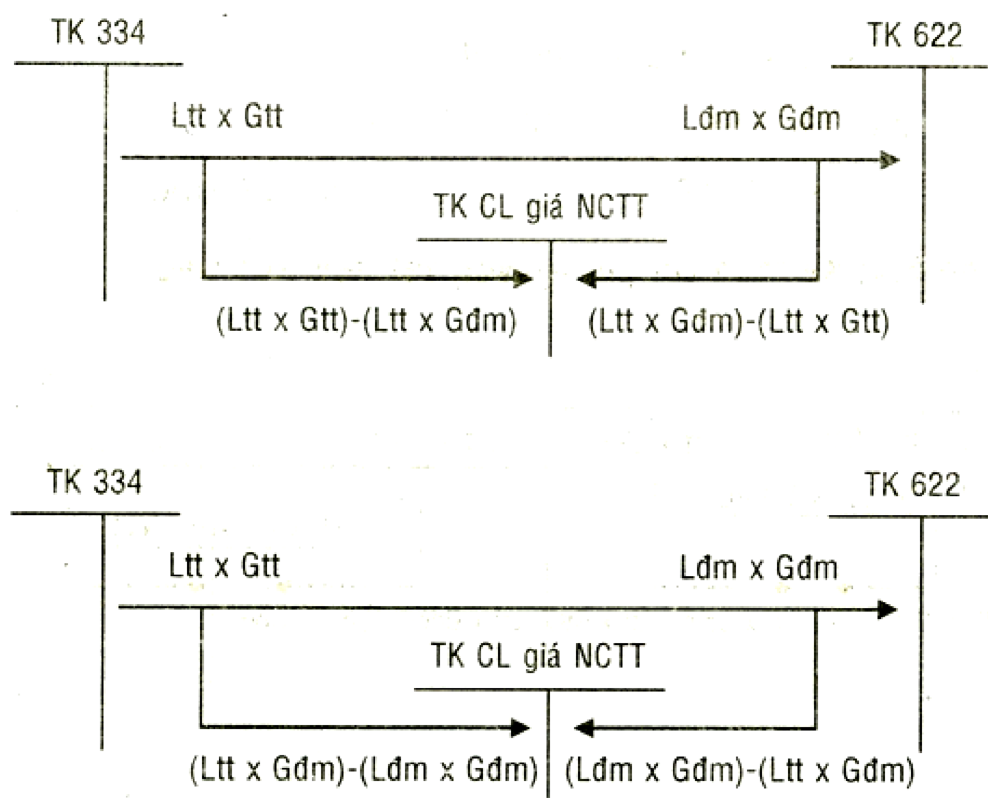
Về lượng lao động trực tiếp

Biến động lượng lao động trực tiếp = Đơn giá giờ lao động định mức x (Số giờ làm việc thực tế - Số giờ làm việc định mức)

Về giá lao động trực tiếp

Biến động giá lao động trực tiếp = Số giờ làm việc thực tế x (Đơn giá thực tế - Đơn giá định mức)

Sơ đồ 5.5: Kế Sơ đồ kế toán chi phí nhân công trực tiếp



Thí dụ minh họa 3

Tiếp theo Thí dụ 1, giả sử có thời gian và đơn giá của lao động trực tiếp để sản xuất 90 ghế như sau:

Chỉ tiêu	Định mức	Thực tế
1. Giờ công trực tiếp/ghế	2 giờ	1,944giờ
2. Đơn giá giờ công trực tiếp	15.000đ	17.000đ

Lúc này kế toán tiến hành tính toán và ghi chép như sau:

- Tổng chi phí tiền công trực tiếp thực tế phải trả:

(90 x 1,944) x 17.000 = 2.975.000đ

- Tổng chi phí tiền công trực tiếp định mức phải trả:

(90 x 2) x 15.000 = 2.700.000đ

- Khoản biến động chi phí nhân công trực tiếp:

2.975.000 – 2.700.000 = 275.000đ. Trong đó:

▪ Biến động về lượng: (175 – 180) x 15.000 = - 75.000đ

▪ Biến động về giá: (17.000 – 15.000) x 175 = 350.000đ

- Kế toán ghi như sau:

Nợ TK 622	2.700.000	
Nợ TK chênh lệch về giá	350.000	
Có TK chênh lệch về lượng		75.000
Có TK 334		2.975.000

- Cuối tháng kết chuyển chi phí:

Nợ TK 154	2.700.000	
Có TK 622		2.700.000

(4) Kế toán chi phí sản xuất chung

Phản ánh chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh theo chi phí thực tế, và chi phí sản xuất chung phân bổ vào chi phí sản xuất để tính giá sản phẩm theo chi phí định mức.

Biến động chi phí sản xuất chung xác định bằng cách so sánh giữa tổng chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh và định mức, gọi là tổng biến động.

Biến động chi phí sản xuất chung còn chịu ảnh hưởng của biến động về lượng và giá như lượng vật liệu gián tiếp. lượng lao động gián tiếp, giá vật liệu gián tiếp, giá lao động gián tiếp... còn gọi là biến động hai chênh lệch

Trường hợp xác định tổng biến động:

Tổng biến động chi phí SXC	=	Chi phí SXC thực tế p/sinh	x	Chi phí SXC dự toán

Kế toán chi phí sản xuất chung:

- Phản ánh chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh vào bên nợ TK CPSX chung – kiểm tra

Nợ TK 627 – Kiểm tra

Có TK 152, 334, 331, 111, ...

- Phản ánh phân bổ chi phí sản xuất chung để tính giá theo số dự toán bằng TK CPSX chung – phân bổ

Nợ TK 154

Có TK 627 – phân bổ

- Phản ánh biến động chi phí sản xuất chung bằng TK chênh lệch chi phí sản xuất chung.

▪ Biến động tốt:

Nợ TK 627 – phân bổ

Có TK chênh lệch

Có TK 627 – kiểm tra

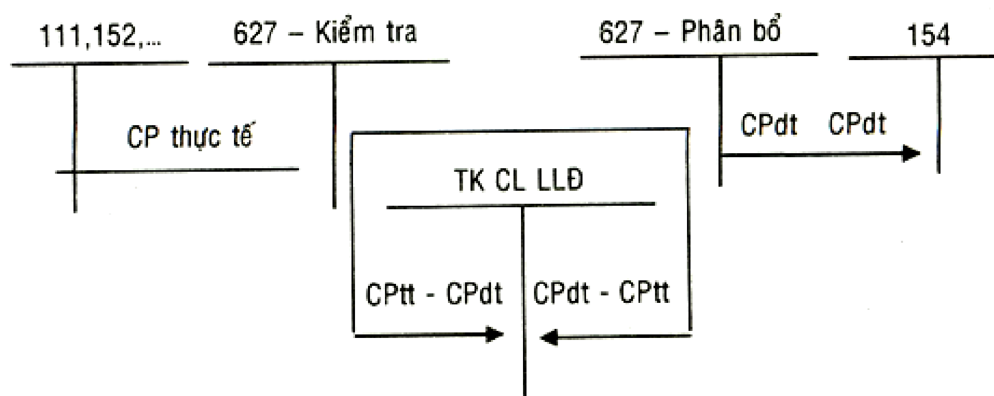
▪ Biến động không tốt:

Nợ TK 627 – phân bổ

Nợ TK chênh lệch

Có TK 627 – kiểm tra

Sơ đồ 5.6: Kế toán chi phí sản xuất chung



Thí dụ minh họa 4

Tiếp theo thí dụ 1, giả sử có báo cáo sản xuất trong tháng như sau:

- Số lượng sản phẩm hoàn thành: 90sp.
- Số giờ công trực tiếp: 175giờ
- Chi phí sản xuất chung gồm:

▪ Nguyên vật liệu trả tiền mặt	750.000
▪ Tiền lương phải trả	4.400.000
▪ Điện, nước,... trả tiền mặt	250.000
▪ Thuê dịch vụ ngoài trả tiền mặt	150.000
▪ Thuê nhà xưởng trả tiền mặt	6.000.000
▪ Phải trả tiền bảo hiểm xưởng	5.000.000
Tổng chi phí sản xuất chung:	16.550.000

Lúc này kế toán tiến hành tính toán và ghi chép như sau:

- Chi phí sản xuất chung thực tế: 16.550.000
- Chi phí sản xuất chung định mức để sản xuất 90 ghế:

80.500đ/h x 2h/sp x 90 sp = 14.490.000

- Tổng biến động chi phí sản xuất chung:

16.550.000 – 14.490.000 = 2.060.000

- Kế toán ghi:

▪ Phản ánh chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh:

N627 – Kiểm tra 16.550.000

Có 334 4.400.000

Có 331 5.250.000

Có 111 6.900.000

▪ Phân bổ chi phí sản xuất chung để tính giá thành sản phẩm (số dự toán):

Nợ 154 14.490.000

Có 627 – Phân bổ 14.490.000

▪ Kết chuyển chi phí sản xuất chung để phản ánh biến động: (biến động không tốt)

Nợ 627 – Phân bổ 14.490.000

Nợ TK chênh lệch 2.060.000

Có 627 – Kiểm tra 16.550.000

Trường hợp xác định biến động hai chênh lệch:

Biến động chi phí sản xuất chung bao gồm:

▪ Biến động dự toán:

$$\text{Biến động dự toán} = \text{Tổng chi phí SXC thực tế p/sinh} - \left\{ \text{Định phí SXC dự toán} + \left(\text{Số Giờ Định mức} \times \text{Biến phí SXC đơn vị Định mức} \right) \right\}$$

▪ Biến động khối lượng:

$$\text{Biến động khối lượng} = \text{Định phí SX dự toán} + \left(\text{Số giờ định mức} \times \text{Biến phí SXC đơn vị Định mức}\right) - \left(\text{Số giờ định mức} \times \text{Chi phí SXC đơn vị Định mức}\right)$$

Kế toán ghi:

▪ Phản ánh chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh:

Nợ TK 627 – Kiểm tra

Có TK 152, 334, 331, 111, ...

▪ Phản ánh phân bổ chi phí sản xuất chung để tính giá thành (theo dự toán):

Nợ TK154

Có TK 627 – Phân bổ

▪ Kết chuyển chi phí sản xuất chung để phản ánh biến động chi phí:

+ Biến động dự toán và khối lượng tốt:

Nợ TK 627 – Phân bổ

Có TK chênh lệch dự toán

Có TK chênh lệch khối lượng

Có TK 627 – Kiểm tra

+ Biến động dự toán và khối lượng không tốt:

Nợ TK 627 – Phân bổ

Nợ TK chênh lệch dự toán

Nợ TK chênh lệch khối lượng

Có TK 627 – Kiểm tra

+ Biến động dự toán tốt và khối lượng không tốt:

Nợ TK 627 – Phân bổ

Nợ TK chênh lệch khối lượng

Có TK chênh lệch dự toán

Có TK 627 – Kiểm tra

+ Biến động dự toán không tốt và khối lượng tốt:

Nợ TK 627 – Phân bổ

Nợ TK chênh lệch dự toán

Có TK chênh lệch khối lượng

Có TK 627 – Kiểm tra

Thí dụ minh họa 5

Lấy lại số liệu Thí dụ 4, giả sử trong tổng chi phí sản xuất chung thì định phí là 15.000.000đ ; còn biến phí là 1.550.000đ. Kế toán tiến hành xác định biến động chi phí sản xuất chung trong trường hợp xác định hai chênh lệch như sau:

- Biến động dự toán:

= 16.550.000 – 15.000.000 – 2h × 90 × 5.500

= 560.000đ.

- Biến động khối lượng

= 15.000.000 + 2h × 90 × 5.500 – 2h × 90 × 80.500

= 1.500.000đ

- Kế toán ghi:

▪ Phản ánh chi phí SXC thực tế phát sinh:

Nợ TK627 – Kiểm tra	16.550.000	
Có TK334		4.400.000
Có TK331		5.250.000
Có TK111		6.900.000

▪ Phản ánh phân bổ chi phí SXC để tính giá thành:

Nợ TK154 14.490.000

Có TK627 – Phân bổ 14.490.000

▪ Kết chuyển chi phí SXC để phản ánh sự biến động chi phí: (biến động không tốt)

Nợ TK627 – Phân bổ 14.490.000

Nợ TK chênh lệch dự toán 560.000

Nợ TK chênh lệch khối lượng 1.500.000

Có TK627 – Kiểm tra 16.550.000

(5) Kế toán thành phẩm

Phản ánh giá trị thành phẩm nhập kho, xuất kho theo giá thành định mức.

Sơ đồ 5.7: Kế toán thành phẩm

154 — Giá thành định mức → 155 — Giá thành định mức → 632, ...

Thí dụ minh họa 6

Tiếp theo Thí dụ 1, giả sử báo cáo như sau:

- Số lượng thành phẩm nhập kho: 90 sản phẩm.

- Trong tháng đã giao hết cho khách hàng theo đơn đặt hàng và khách hàng chưa thanh toán. Giá bán là 1.500.000đ/sp.

Kế toán thực hiện tính toán và ghi chép như sau:

- Kế toán thành phẩm nhập kho:

(566.000đ × 90sp = 50.940.000đ)

Nợ TK 155 50.940.000

Có TK 154 50.940.000

- Kế toán doanh thu:

(1.500.000 × 90sp = 135.000.000đ)

Nợ TK 131 135.000.000

Có TK 511 135.000.000

- Kế toán giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 50.940.000

Có TK 155 50.940.000

(6) Kế toán xử lý chênh lệch giữa chi phí thực tế và chi phí định mức

Cuối kỳ, kế toán xử lý các khoản chênh lệch đã phản ánh ở các tài khoản chênh lệch trong kỳ. Có hai cách xử lý:

- Nếu tất cả sản phẩm đưa vào sản xuất đã hoàn thành và đã bán hết trong kỳ: các khoản chênh lệch trong kỳ sẽ được cấp chuyển vào giá vốn hàng bán; riêng khoản chênh lệch giá mua nguyên vật liệu, thì phân bổ và kết chuyển vào giá trị nguyên vật liệu tồn kho và giá vốn hàng bán.

- Lúc này, kế toán kết chuyển xử lý chênh lệch như sau:

▪ Trường hợp biến động tốt:

Nợ các TK chênh lệch

Có TK 632

Có TK 152

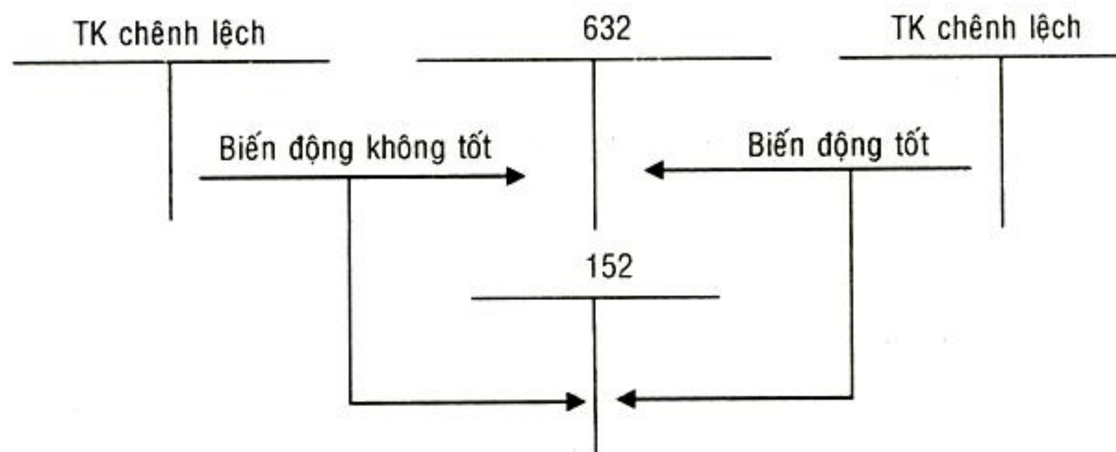
▪ Trường hợp biến động không tốt:

Nợ TK 632

Nợ TK 152

Có các TK chênh lệch

Sơ đồ 5.8: Xử lý chênh lệch (trường hợp biến động không tốt)



- Nếu giá trị sản phẩm dở dang, thành phẩm tồn kho lớn: khoản chênh lệch được phân bổ vào giá trị sản phẩm dở dang, thành phẩm và giá vốn hàng bán theo tỷ lệ giá trị của chúng, riêng khoản chênh lệch giá mua nguyên vật liệu cùng phân bổ và kết chuyển vào giá trị nguyên vật liệu tồn kho.

- Lúc này, kế toán kết chuyển xử lý chênh lệch như sau:

▪ Trường hợp biến động tốt:

Nợ các TK chênh lệch

Có TK 154

Có TK 155

Có TK 632

Có TK 152

▪ Trường hợp biến động không tốt:

Nợ TK 154

Nợ TK 155

Nợ TK 632

Nợ TK 152

Có các TK chênh lệch

Sơ đồ 5.9: Xử lý chênh lệch (trường hợp biến động tốt)

TK chênh lệch		632		TK chênh lệch
	Biến động không tốt		Biến động tốt	

Thí dụ minh họa 7

Tiếp theo Thí dụ 1, 2, 3, 4, 5, kế toán tiến hành kết chuyển xử lý chênh lệch như sau:

- Biến động chi phí NVL trực tiếp:

Nợ TK chênh lệch 1.250.000

Có TK 632 1.250.000

- Biến động chi phí NC trực tiếp:

▪ Biến động lượng:

Nợ TK chênh lệch lượng 75.000

Có TK 632 75.000

▪ Biến động giá:

Nợ TK 632 350.000

Có TK chênh lệch giá 350.000

- Biến động chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 632 2.060.000

Có TK chênh lệch 2.060.000

- Biến động giá mua NVL trực tiếp:

Nợ TK 152 400.000

Nợ TK 632 2.600.000

Có TK chênh lệch 3.000.000

Ghi chú: Phân bổ chênh lệch giá mua NVL cho TK152 và TK 632 theo tiêu thức số lượng.

(7) Xác định giá thành thực tế của sản phẩm

- Giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành được xác định như sau:

Giá thành thực tế của sản phẩm = Giá thành định mức của sản phẩm ± Chênh lệch định mức

- Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ được xác định bằng một trong các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang đã trình bày ở Chương 3, tuy nhiên phải tính theo chi phí định mức.

- Cuối cùng, kế toán tiến hành lập Phiếu tính giá thành sản phẩm theo mẫu biểu sau đây:

Bảng 5.2: PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Loại sản phẩm:

Số lượng:

Tháng ... năm ...

Đơn vị tính: đồng

Khoản mục chi phí	Tổng giá thành			Giá thành đơn vị	
	Định mức	Chênh lệch định mức	Thực tế	Định mức	Thực tế
CP NVL trực tiếp					
CP nhân công trực tiếp					
CP sản xuất chung					
Cộng					

5.3. THÍ DỤ TỔNG HỢP

5.3.1. Thí dụ 1

Tại một doanh nghiệp có dây chuyền công nghệ chuyên sản xuất sản phẩm A. Trong tháng 8/20xx có tài liệu sau:

1. Sản phẩm dở dang đầu kỳ 100 sản phẩm, mức độ hoàn thành về nguyên vật liệu trực tiếp 100%, nhân công và sản xuất chung 60%, chi phí sản xuất chung dở dang đầu kỳ như sau:

Khoản mục giá thành	Số lượng sản phẩm dở dang đầu kỳ		Chi phí sản xuất sản phẩm dở dang đầu kỳ		Giá thành đơn vị	
	Khối lượng	Khối lượng tương đương	Định mức	Thực tế	Định mức	Thực Tế
Nguyên vật liệu trực tiếp	100	100	2.000	1.907	20	19,07
Nhân công trực tiếp	100	60	960	977	16	16,28
Sản xuất chung	100	60	1.800	1.929	30	32,15
Cộng			4.760	4.813	66	67,50

2. Do thay đổi tiêu chuẩn kỹ thuật đã định mức lại chi phí qua bảng sau:

Khoản mục giá thành	Định mức cũ (1000đ)			Định mức mới (1000đ)		
	Lượng	Giá	Chi phí	Lượng	Giá	Chi phí
Nguyên vật liệu trực tiếp	4 kg	5	20	3,8 kg	5	19
Nhân công trực tiếp	4 h	4	16	3,5 h	4	14
Sản xuất chung	4 h	7,5	30	3,5 h	6	21
Cộng			66			54

3. Các chi phí thực tế phát sinh trong kỳ như sau:

a. Xuất 3.500 kg vật liệu đơn giá 5.000 đ/kg để sản xuất 900 sản phẩm mới

b. Tổng số giờ nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ 3.200 h

c. Tổng chi phí nhân công trực tiếp 12.800.000 đ

d. Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh gồm:

- Vật liệu phụ 10.000.000 đ
- Nhân công gián tiếp 6.000.000 đ
- Khấu hao TSCĐ sản xuất 3.000.000

4. Trong kỳ hoàn thành 800 sản phẩm nhập kho, còn 200 sản phẩm dở dang, mức độ hoàn thành 60%, sản phẩm dở dang được đánh giá theo phương pháp ước lượng tương đương.

5. Xuất bán toàn bộ số thành phẩm nhập kho với đơn giá 70.000 đ/sản phẩm, thuế GTGT 10%, khách hàng đến nhận trực tiếp tiền chưa trả.

Yêu cầu:

1. Định khoản phản ánh tình hình trên vào tài khoản liên quan

2. Kết chuyển chênh lệch và định mức

3. Lập Phiếu tính giá thành sản phẩm A.

Bài Giải:

1. Định khoản phản ánh tình hình trên vào tài khoản liên quan:

(1) Nợ TK 621 17.550 (3.510 x 5)
Có TK 152 17.550 (3.510 x 5)

(2) Nợ TK 622 12.800
Có TK 334 12.800

(3) Nợ TK 627 10.000
Có TK 152 10.000

(4) Nợ TK 627 6.000
Có TK 334 6.000

(5) Nợ TK 627 3.000
Có TK 214 3.000

2. Kết chuyển chênh lệch và định mức:

a. Kết chuyển chi phí định mức

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(9.000 × 19) = 17.100

(6) Nợ TK 154 17.100

Có TK 621 17.100

Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

- Dở dang đầu kỳ = (100 sản phẩm × 40%) × 14 = 560
- Thành phẩm = 700 sản phẩm × 14 = 9.800
- Dở dang cuối kỳ = (200 sản phẩm x 60%) x 14 = 1.680

12.040

(7) Nợ TK 154 12.040

Có TK 622 12.040

Kết chuyển chi phí sản xuất chung

- Dở dang đầu kỳ: (100 sản phẩm × 40%) × 21 = 840
- Thành phẩm: 700 sản phẩm × 21 = 14.700
- Dở dang cuối kỳ: (200 sản phẩm × 60%) × 21 = 2.520

18.060

(8) Nợ TK 154 18.060

Có TK 627 18.060

Nhập kho thành phẩm: 800 sản phẩm × 54 = 43.200

(9) Nợ TK 155 43.200

Có TK 43.200

(10) Nợ TK 632 43.200

Có 155 43.200

Doanh thu bán hàng:

(800 sản phẩm × 70) × 110% = 61.600

(11) Nợ TK 131 61.600

Có TK 511800 sản phẩm × 70 = 56.000

Có TK 3331 (800 sản phẩm × 70) × 10% = 5.600

b. Kết chuyển chênh lệch

Chênh lệch chi phí thực tế phát sinh lớn hơn định mức

Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(12) Nợ TK 632	360	
Nợ TK 154	90	
Có TK 621		450

Đối với chi phí nhân công trực tiếp

(13) Nợ TK 154	99	
Nợ TK 632	661	
Có TK 622		760

Đối với chi phí sản xuất chung

(14) Nợ TK 632	817	
Nợ TK 154	123	
Có TK 627		940

Giá trị 200 sản phẩm dở dang cuối kỳ

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp dở dang cuối kỳ} = \frac{17.550 - 17.100}{800 + 200} \times 200 = 90$$

Giá trị thành phẩm = 17.550 – 17.100 – 90 = 360

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp dở dang cuối kỳ} = \frac{12.800 - 12.040}{800 \times (200 \times 60\%)} \times 200 \times 60\% = 99$$

Giá trị thành phẩm = 12.800 – 12.040 – 99,13 = 661

$$\text{Chi phí sản xuất chung dở dang cuối kỳ} = \frac{19.000 - 18.060}{800 \times (200 \times 60\%)} \times 200 \times 60\% = 123$$

Giá trị thành phẩm = 19.000 – 18.060 – 123 = 817

Số dư cuối kỳ của tài khoản 154

- Nguyên vật liệu trực tiếp 200 sản phẩm × 19	=	3.800
- Nhân công trực tiếp 120 sản phẩm × 14	=	1.680
- Sản xuất chung 120 sản phẩm × 21	=	2.520
- Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ		8.000
- Chênh lệch chi phí định mức/thực tế		312 (90 + 99 + 123)
		8.312

Chênh lệch Giá thành thực tế với giá thành định mức (TK 154)

4.813 + 47.512 - 8.312 - 43.200 = 813

(15) Nợ TK 632 813

Có TK 154 813

154

D:4.813	43.200(9)
(6)17.100	813(15)
(7)12.040	
(8)18.060	
(12)90	
(13)99	
(14)123	
47.512	44.013
D:8.312	

214

	3.000(5)

3331

	5.600(11)

009

(5)3.000	

632

(10)43.200	
(12)360	
(13)661	
(14)817	
(15)813	
45.851	

155

(9)43.200	43.200(10)

152

	17.550(1)
	10.000(3)

334

	12.800(2)
	6.000(4)

627

(3)10.000	18.060(8)
(4)6.000	940(14)
(5)3.000	
19.000	

622

(2)12.800	12.040(7)
	760(13)

621

(1)17.550	17.100(6)
	450(12)

511

	56.000(11)

131

(11)61.600	

3. Lập bảng tính giá thành sản phẩm:

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Tên sản phẩm: Sản phẩm A

Số lượng: 800 sản phẩm

Tháng 8/20xx

Đơn vị tính: 1.000đ

Khoản mục giá thành	Tổng giá thành					Giá thành đơn vị	
	Định mức	Thay đổi định mức	Chênh lệch định mức		Thực tế	Định mức	Thực Tế
			Đầu kỳ	Trong kỳ			
Nguyên vật liệu trực tiếp	15.200	(20-19) × 100 = 100	(93)	360	15.567	19	19,46
Nhân công trực tiếp	11.200	(16-14) × 60 = 120	17	661	11.998	14	15,00
Sản xuất chung	16.800	(30-21) × 60 = 540	129	817	18.286	21	22,85
Cộng	43.200	760	53	1.838	45.851	54	57,32

5.3.2. Thí dụ 2

Tại doanh nghiệp sản xuất có chế độ hạch toán và theo dõi hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường; kê khai và nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Doanh nghiệp có quy trình công nghệ chuyên sản xuất sản phẩm X. Trong tháng 8/20xx có tài liệu như sau:

1. Tài liệu về chi phí định mức cho 1 sản phẩm như sau:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 8 kg × 4.000 đ/kg = 32.000

Chi phí nhân công trực tiếp: 2 h × 10.000 đ/h = 20.000

Chi phí sản xuất chung: 2 h × 3.000 đ/h = 6.000

Cộng: 58.000

2. Trong tháng có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

(1) Xuất kho 93.600 kg VLC để sản xuất, đơn giá xuất kho 3.900 đ/kg

(2) Tổng số giờ nhân công trực tiếp 26.220 h, đơn giá 9.000 đ/giờ

(3) Chi phí sản xuất chung phát sinh bao gồm (63.840)

- Nguyên vật liệu phụ	16.400.000
- CCDC	3.000.000
- Nhân công gián tiếp	18.500.000
- Khấu hao TSCĐ	25.940.000

(4) Trong tháng hoàn thành 11.000 sản phẩm nhập kho, còn 1000 sản phẩm dở dang, mức độ hoàn thành nguyên vật liệu trực tiếp 100%, chi phí chuyển đổi 40%, sản phẩm dở dang được đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm tương đương, không có sản phẩm dở dang đầu kỳ (100% chi phí nguyên vật liệu trực tiếp,40% chi phí nhân công và sản xuất chung)

(5) Xuất kho bán 500 sản phẩm vừa sản xuất ra, giá 90.000 đ/sản phẩm, VAT 10%, người mua nhận hàng và trả bằng tiền mặt.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh tình hình vào tài khoản liên quan
2. Điều chỉnh chênh lệch định mức và thực tế
3. Lập Phiếu tính giá thành sản phẩm X.

Bài Giải:

1. Định khoản và phản ánh trên tài khoản liên quan:

(ĐVT: 1000đ)

154	
(4)384.000	638.000(7)
(5)228.000	1.580(10)
(6)68.400	160(12)
(11)280	
680.680	639.740
D:40.940	

627	
(3a)16.400	68.400(6)
(3b)3.000	
(3c)18.500	
(3d)25.940	
(12)4.560	
63.840	

155	
(7)638.000	290.000(8)
(11)4.200	9.480(10)
	2.400(12)

632	
(8)290.000	7.900(10)
(11)3.500	2.000(12)

152	
	365.000(1)
	16.400(3a)

622	
(2)235.980	228.000(5)
	7.980(11)

111	
(9)495.000	

511	
	450.000(9)

153	
	3.000(3b)

621	
(1)365.040	384.000(4)
(10)18.960	

334	
	235.980(2)
	18.500(3c)

214	
	25.940(3d)

3331	
	45.000(9)

(1) Nợ TK 621 365.040 (93.600 kg × 3,9 ngđ)

Có TK 152VLC 365.040

(2) Nợ TK 622 235.980 (26.400 h × 9 ngđ)

Có TK 334 235.980

(3a) Nợ TK 627 16.400

Có TK 152 16.400

(3b) Nợ TK 627 3.000

Có TK 153 3.000

(3c) Nợ TK 627 18.500

Có TK 334 18.500

(3d) Nợ TK 627 25.940

Có TK 214 25.940

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

12.000 sản phẩm x 32 = 384.000

(4) Nợ TK 154 384.000

Có TK 621 384.000

Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

Thành phẩm:

11.000 sản phẩm × 20 = 220.000

Sản phẩm dở dang:

1.000 sản phẩm × 40% × 20 = 8.000

Cộng = 228.000

(5) Nợ TK 154 228.000

Có TK 622 228.000

Kết chuyển chi phí sản xuất chung:

Thành phẩm:

11.000 sản phẩm × 6 = 66.000

Sản phẩm dở dang:

1.000 sản phẩm × 40% × 6 = 2.400

Cộng = 68.400

(6) Nợ TK 154 68.400

Có TK 627 68.400

Nhập kho thành phẩm:

11.000 sản phẩm × 58 = 638.000

(7) Nợ TK 155 638.000

Có TK 154 638.000

Xuất kho thành phẩm theo định mức:

500 sản phẩm × 58 = 290.000

(8) Nợ TK 632 290.000

Có TK 155 290.000

Xuất kho thành phẩm bán:

5000 sản phẩm × 90 = 450.000

(9) Nợ TK 111 495.000

Có TK 511 450.000

Có TK 3331 45.000

2. Điều chỉnh chênh lệch định mức trong kỳ:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

$$\text{Sản phẩm dở dang cuối kỳ} = \frac{384.000 - 365.040}{11.000 + 1.000} \times 1.000 = 1.580$$

Thành phẩm = 384.000 – 365.040 – 1.580 = - 17.380

Trong 17.380:

$$\text{Tồn kho} = \frac{-17.380}{1.100} \times 6.000 = -9.480$$

Xuất bán = -17.380 – (-9.480) = -7.900

(10) Nợ TK 621 18.960

Có TK 154 1.580

Có TK 155 17.380

Chi phí nhân công trực tiếp:

$$\text{Sản phẩm dở dang cuối kỳ} = \frac{235.980 - 228.000}{11.000 + 1.000 \times 40\%} \times 400 = 280$$

Thành phẩm = 235.980 – 228.000 – 280 = 7.700

Trong 7.700 có:

Tồn kho: (7.700 : 11.000) × 6.000 = 4.200

Xuất bán: 7.700 – 4.200 = 3.500

(11) Nợ TK 154 280

Nợ TK 155 4.200

Nợ TK 632 3.500

Có TK 622 7.980

Chi phí sản xuất chung:

$$\text{Sản phẩm dở dang cuối kỳ} = \frac{68.400 - 63.840}{11.000 + 1.000 \times 40\%} \times 400 = 160$$

Thành phẩm = 68.400 – 63.840 – 160 = 4.400

Trong 4.400:

Tồn kho: (4.400 : 11.000) × 600 = 2.400

Xuất bán: 4.400 – (2.400) = 2.000

(12) Nợ TK 627 4.560

Có TK 154 160

Có TK 155 4.400

Số dư cuối kỳ của TK 154

Nguyên vật liệu trực tiếp:

1.000 sản phẩm × 32 = 32.000

Nhân công trực tiếp:

400 sản phẩm × 20 = 8.000

Sản xuất chung:

400 sản phẩm × 6 = 2.400

3. Lập Phiếu tính giá thành sản phẩm:

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Tên sản phẩm: sản phẩm X

Số lượng: 11.000 sản phẩm

Tháng 8/20xx

Đơn vị tính: 1.000 đ

Khoản mục	Giá thành định mức	Chênh lệch định mức	Giá thành thực tế	Giá thành đơn vị	
				Định mức	Thực tế
Nguyên vật liệu trực tiếp	352.000	-17.380	334.620	32	30,42
Nhân công trực tiếp	220.000	7.700	227.700	20	20,70
Sản xuất chung	66.000	-4.400	61.600	6	5,60
Cộng	638.000	-14.080	623.920	58	56,72

KẾT LUẬN CHƯƠNG 5

Mục tiêu cuối cùng của các doanh nghiệp là làm thế nào để đạt được lợi nhuận cao nhất. Muốn đạt lợi nhuận cao, doanh nghiệp phải gia tăng doanh thu hoặc giảm chi phí. Muốn tăng doanh thu, doanh nghiệp phải gia tăng sản lượng tiêu thụ, tăng giá bán... bằng nhiều biện pháp khác nhau, nhưng đa phần phụ thuộc vào các yếu tố khách quan như: quan hệ cung cầu của loại sản phẩm đang kinh doanh, mặt bằng giá cả trên thị trường, tình trạng cạnh tranh... Bên cạnh đó, các nhà quản lý thường tập trung vào các biện pháp làm giảm chi phí tại doanh nghiệp, bởi vì yếu tố chí phí tại doanh nghiệp phụ thuộc nhiều vào yếu tố chủ quan hơn.

Chương này tập trung nghiên cứu những biến động chi phí của quá trình sản xuất tại doanh nghiệp. Từ đó tìm ra nguyên nhân của những biến động và đề xuất những giải pháp khắc phục.

CÂU HỎI ÔN TẬP CHƯƠNG 5

1. Trong kỳ doanh nghiệp mua 6.000kg nguyên vật liệu, giá mua chưa thuế 100.000đ/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho người bán. Số nguyên vật liệu sử dụng thực tế để sản xuất 1.000 sản phẩm là 5.800kg, định mức sản xuất mỗi sản phẩm là 5,5kg, giá định mức mỗi kg là 90.000đ. Biết doanh nghiệp tính giá thành theo chi phí định mức.

   Định khoản nghiệp vụ mua nguyên vật liệu:

   a. Nợ TK 152: 540tr
      Nợ TK 133: 60tr
      Nợ TK CLG: 60tr
         Có TK 331: 660tr

   b. Nợ TK 152: 600tr
      Nợ TK 133: 60tr
         Có TK 331: 660tr

   c. Nợ TK 152: 600tr
      Nợ TK 133: 60tr
         Có TK CLG: 60tr
         Có TK 331: 600tr

   d. Nợ TK 152: 540tr
      Nợ TK 133: 54tr
      Nợ TK CLG: 66tr
         Có TK 331: 660tr

2. Sử dụng dữ liệu Câu 1, khi xử lý chênh lệch giá mua nguyên liệu, trị giá vật liệu nhập kho sẽ:

   a. Tăng thêm 2tr
   b. Giảm đi 2tr
   c. Tăng thêm 4tr
   d. Giảm 3tr

3. Xuất kho vật liệu để sản xuất trực tiếp sản phẩm, biết lượng nguyên liệu sử dụng thực tế nhỏ hơn lượng nguyên liệu định mức. Kế toán lập định khoản:
   a. Nợ TK 621 / Có TK 152, Có TK CLL
   b. Nợ TK 621, Nợ TK CLL / Có TK 152
   c. Nợ TK 621 / Có TK 152
   d. Tất cả đều sai
4. Trong kỳ, doanh nghiệp sản xuất 1.000 sản phẩm, hoàn thành nhập kho 800sp, sản phẩm dở dang có tỷ lệ hoàn thành 50%. Biết doanh nghiệp có một khoản phát sinh bên nợ của tài khoản chênh lệch giá chi phí nhân công trực tiếp là 6.750.000đ. Kế toán xử lý chênh lệch và định khoản:
   a. Nợ TK 155: 6tr, Nợ TK 154: 0,75tr / Có TK CLG: 6,75tr
   b. Nợ TK 155: 5,4tr, Nợ TK 154: 1,35tr / Có TK CLG: 6,75tr
   c. Nợ TK 155: 6,75tr / Có TK CLG: 6,75tr
   d. Nợ TK 154: 6,75tr / Có TK CLG: 6,75tr
5. Trong kỳ doanh nghiệp sản xuất 1.000 sản phẩm, hoàn thành nhập kho 700sp, sản phẩm dở dang có tỷ lệ hoàn thành 60%. Biết doanh nghiệp có một khoản phát sinh bên có của tài khoản chênh lệch giá chi phí sản xuất chung là 4.400.000đ. Kế toán xử lý chênh lệch và định khoản:
   a. Nợ TK CLG: 4,4tr / Có TK 154: 0,9tr, Có TK 155: 3,5tr
   b. Nợ TK CLG: 4,4tr / Có TK 154: 1,32tr / Có TK 155: 3,08tr
   c. Nợ TK 155: 3,5tr, Nợ TK 154: 0,9tr / Có TK CLG: 4,4tr
   d. Nợ TK 154: 4,4tr / Có TK CLG: 4,4tr

6. Khi tính giá thành theo chi phí định mức, phát biểu nào sau đây là đúng:
    a. Chi phí nguyên vật liệu và chi phí nhân công tính theo định mức, chi phí sản xuất chung theo thực tế.
    b. Toàn bộ chi phí đưa vào sản xuất đều xác định theo định mức
    c. Chi phí nguyên vật liệu và chi phí nhân công tính theo định mức, chi phí sản xuất chung theo ước tính
    d. Cả 3 câu đều sai
7. Bên Có TK chênh lệch là:
    a. Biến động tốt
    b. Kết chuyển khoản biến động tốt
    c. Biến động tốt và kết chuyển khoản biến động không tốt
    d. Biến động không tốt và kết chuyển khoản biến động tốt
8. Mua nguyên vật liệu nhập kho chưa thanh toán cho người bán 60 sản phẩm giá mỗi sản phẩm 5,2tr giá mua định mức mỗi sản phẩm 5tr. Kế toán định khoản:
    a. Nợ TK 152: 300tr, Nợ TK CLG: 12tr / Có TK 331: 312tr
    b. Nợ TK 152: 312tr / Có TK CLG: 12tr / Có TK 331: 300tr
    c. Nợ TK 152: 312tr / Có TK 331: 312tr
    d. Nợ TK 152: 300tr / Có TK 331: 300tr
9. Khi doanh nghiệp tính giá thành theo chi phí định mức phát biểu nào sau đây là sai:
    a. Chi phí nguyên vật liệu và nhân công trực tiếp tính theo thực tế, chi phí SXC theo định mức
    b. Tất cả các khoản mục chi phí đều theo định mức
    c. Sản phẩm hoàn thành nhập kho theo giá định mức
    d. Chi phí định mức được xây dựng trước khi sản xuất

10. Doanh nghiệp tính giá thành theo chi phí định mức, tài khoản chênh lệch giá nhân công trực tiếp có tổng số phát sinh bên có là 4,5tr, kết quả sản xuất sản phẩm hoàn thành nhập kho 80 sản phẩm, dở dang 20 sản phẩm, tỷ lệ hoàn thành 50%. Kế toán lập bút toán xử lý khoản biến động giá nhân công:

    a. Nợ TK 155: 3,6tr, Nợ TK 154: 0,9tr / Có TK chênh lệch giá nhân công: 4,5tr

    b. Nợ TK chênh lệch giá nhân công: 4,5tr/ Có TK 155: 3,6tr, Có TK 154: 0,9tr

    c. Nợ TK 155: 4tr, Nợ TK 154: 0,5tr / Có TK chênh lệch giá nhân công: 4,5tr

    d. Nợ TK chênh lệch giá nhân công: 4,5tr/ Có TK 155: 4tr, Có TK 154: 0,5tr

BÀI TẬP CHƯƠNG 5

Bài 1:

Công ty K tiến hành lập dự toán chi phí sản xuất chung theo các mức độ hoạt động như sau: 5.000 giờ, 10.000 giờ, 15.000 giờ.

Tài liệu về chi phí định mức như sau:

STT	Khoản mục phí	Chi tiết
01	- Tiền lương nhân viên quản lý	10.000.000 + 1.000đ/giờ
02	- Nguyên vật liệu phụ	500đ/g
03	- Nhiên liệu	1.200đ/g
04	- Công cụ dụng cụ	2.000.000đ
05	- Khấu hao TSCĐ	10.000.000đ

Yêu cầu: Lập dự toán cho các mức độ sản xuất

Bài 2:

Công ty Thiên Nam tính giá thành theo mô hình kế toán theo chi phí định mức. Tài liệu trong kỳ như sau:

1. Mua 120 tấn nguyên vật liệu, giá mua 4,4tr đ/tấn, VAT khấu trừ 10% thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng
2. Xuất kho vật liệu để sản xuất trực tiếp sản phẩm 100 tấn
3. Tổng thời gian lao động trực tiếp sử dụng để sản xuất sản phẩm là: 990 giờ với tổng chi phí lương là 17.820.000
4. Tiền lương phải trả cho nhân viên quản lý phân xưởng 8.000.000
5. Chi phí điện nước... bằng tiền mặt phục vụ cho sản xuất 2.890.000

Sản phẩm hoàn thành 100sp, dở dang 20sp, tỷ lệ hoàn thành 50%

Yêu cầu:

Tính giá thành sản phẩm

Tài liệu bổ sung:

- Nguyên vật liệu đưa vào đầu quy trình công nghệ
- Chi phí định mức

+ Nguyên vật liệu mua vào 100 tấn giá 4tr/tấn
+ Định mức nguyên liệu sử dụng 0,9 tấn/ sp
+ Thời gian lao động trực tiếp 10g/sp, đơn giá 20.000đ/sp
+ Tổng chi phí sản xuất chung dự toán 12.000.000

Bài 3:

Tình hình sản xuất tại công ty N như sau:

1. Trong kỳ công ty mua 15.000kg vật liệu tổng trị giá thanh toán, bao gồm thuế GTGT khấu trừ 10% là 429.000.000đ chưa thanh toán cho người bán.
2. Xuất kho nguyên liệu để sản xuất trực tiếp sản phẩm là 14.000kg
3. Tiền lương phải trả thực tế phát sinh trong kỳ cho mỗi sản phẩm(đã bao gồm các khoản trích theo lương) là 52.500đ/g. Số giờ lao động thực tế tính cho mỗi sản phẩm là: 6 giờ
4. Chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ:

- Tiền lương và các khoản trích theo lương nhân viên quản lý 5.000.000đ
- Xuất kho công cụ phục vụ cho sản xuất 2.000.000đ
- Khấu hao tài sản cố định: 5.000.000

5. Theo kế hoạch:

- Dự kiến trong kỳ mua vào 16.000kg nguyên liệu, đơn giá kế hoạch 25.000đ/kg

- Định mức nguyên liệu sử dụng cho mỗi sản phẩm 145kg
- Số giờ lao động trực tiếp định mức là 5h/sp, đơn giá 50.000đ/h
- Chi phí sản xuất chung dự kiến 26.000đ/h, giờ máy dự kiến 3h/sp

6. Số lượng sản phẩm hoàn thành 80 sp nhập kho, dở dang 20 sp tỷ lệ hoàn thành 50%.

Yêu cầu tính giá thành sản phẩm theo mô hình chi phí định mức.

Bài 4:

Tài liệu về tình hình sản xuất tại doanh nghiệp X như sau:

Chi phí phát sinh trong kỳ bao gồm:

1. Mua 45.000kg vật liệu, giá chưa thuế 58.000đ/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho người bán.

2. Tiền lương phải trả bao gồm:

+ Cho công nhân trực tiếp sản xuất 23.954.700đ (sử dụng 28.050 giờ)

+ Cho nhân viên quản lý phân xưởng 6.000.000đ

3. Xuất vật liệu để sản xuất trực tiếp sản phẩm: 41.600kg

4. Khấu hao máy móc thiết bị tại phân xưởng sản xuất: 10.000.000đ

5. Chi phí khác bằng tiền tại phân xưởng sản xuất: 11.540.000đ

6. Kết quả sản xuất:

+ Sản phẩm hoàn thành 5.000 sản phẩm đã xuất bán 4.000 sản phẩm. Dở dang 200 sản phẩm, tỷ lệ hoàn thành 50%

7. Chi phí định mức

- Định mức nguyên liệu sử dụng cho mỗi sản phẩm 7,5kg, giá định mức 60.000đ/kg

- Số giờ lao động trực tiếp định mức là 5h/sp, đơn giá 900đ/h
- Chi phí sản xuất chung dự kiến 1.000đ/h, giờ máy dự kiến 6.5h/sp
- Tổng chi phí sản xuất chung dự toán 33.150.000

Yêu cầu tính giá thành sản phẩm theo mô hình chi phí định mức.

Bài 5:

Tình hình sản xuất tại công ty P như sau:

1. Nguyên vật liệu tồn đầu kỳ 80kg, nhu cầu cần thiết để sản xuất 200 sản phẩm theo kế hoạch, và định mức mỗi sản phẩm là 20kg. Nguyên vật liệu cần tồn cuối kỳ 300kg, căn cứ tài liệu này doanh nghiệp lập dự toán NVL cần mua trong kỳ. Biết giá kế hoạch là 50.000đ/kg. Nguyên vật liệu đã mua trong kỳ 5.000kg, giá mua bao gồm thuế GTGT khấu trừ 10% là 52.800đ/kg chưa thanh toán cho người bán.
2. Nguyên vật liệu đã xuất sử dụng trong kỳ để sản xuất 200 sản phẩm là 4.200kg
3. Tiền lương thực tế đã thanh toán cho lao động trực tiếp là 60.000.000, số giờ lao động trực tiếp là 500 giờ.
4. Chi phí sản xuất chung phát sinh thực tế là 38.000.000đ
5. Chi phí SXC kế hoạch:

+ Nguyên vật liệu mỗi sản phẩm 2 giờ, giá 1 giờ là 110.000đ

+ Chi phí sản xuất chung dự kiến căn cứ theo số giờ lao động trực tiếp và định mức mỗi giờ là 90.000đ, biết chi phí sản xuất chung được phân tích theo tổng biến động

Yêu cầu: Tính giá thành sản phẩm theo mô hình chi phí định mức. Biết sản phẩm hoàn thành 160, dở dang 40 sản phẩm, tỷ lệ hoàn thành 50%, số sản phẩm hoàn thành đã bán ra 60 sản phẩm.

GIẢI BÀI TẬP CHƯƠNG 5

BÀI 1

DỰ TOÁN LINH HOẠT

(ĐVT: ngđ)

Khoản mục	Chi phí tại các mức hoạt động		
	5.000g	10.000g	15.000g
- Tiền lương nhân viên quản lý	15.000	20.000	25.000
- Nguyên vật liệu phụ	2.500	5.000	7.500
- Nhiên liệu	6.000	12.000	18.000
- Công cụ dụng cụ	2.000	2.000	2.000
- Khấu hao TSCĐ	10.000	10.000	10.000

BÀI 2: (Đvt: 1.000)

1. Xác định chênh lệch giá nguyên vật liệu:

Nợ TK 152: 480.000 (120 tấn x 4.000)

Nợ TK 133: 52.800 (120 tấn x 4.400 x10%)

Nợ TK CLG: 48.000

Có TK 112: 580.800 (120 tấn x 4.400 x 1,1)

2. Xác định chênh lệch lượng nguyên vật liệu:

Nợ TK 621: 360.000 (0,9 x 100 x 4.000)

Nợ TK CLL: 40.000

Có TK 152: 400.000 (100 x 4.000)

3. Xác định chênh lệch giá nhân công trực tiếp:

Nợ TK 622: 19.800 (990 x 20)

Có TK CLG: 1.980

Có TK 334, 338: 17.820

4. Xác định chênh lệch lượng nhân công trực tiếp:

Nợ TK 154: 18.000 (10 x (80 + 20 x 50%) x 20)

Nợ TK CLL: 1.800

Có TK 622: 19.800

5. Phân bổ chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 154: 12.000

Có TK 627: 12.000

6. Tiền lương phải thanh toán cho nhân viên quản lý phân xưởng:

Nợ TK 627: 8.000

Có TK 334, 338: 8.000

7. Chi phí khác bằng tiền:

Nợ TK 627: 2.890

Có TK 111: 2.890

Xử lý chênh lệch chi phí nguyên vật liệu

- Chênh lệch giá:

Nguyên vật liệu tồn kho: (48.000 /120) x 20 = 8.000

SP hoàn thành: {(48.000 - 8.000)/100} x 80 = 32.000

SP dở dang: {(48.000 - 8.000)/100} x 20 = 8.000

Nợ TK 152: 8.000

Nợ TK 155: 32.000

Nợ TK 154: 8.000

Có TK CLG: 48.000

+ Chênh lệch lượng:

$$\text{SP hoàn thành} = \frac{40.000}{80 + 20 \times 50\%} \times 80 = 35.555$$

$$\text{SP dở dang} = \frac{40.000}{80 + 20 \times 50\%} \times 20 \times 50\% = 4.445$$

Nợ TK 155: 35.555

Nợ TK 154: 4.445

Có TK CLL: 40.000

Xử lý chênh lệch chi phí nhân công trực tiếp:

+ Chênh lệch giá:

$$\text{SP hoàn thành} = \frac{1.980}{80 + 20 \times 50\%} \times 80 = 1.760$$

$$\text{SP dở dang} = \frac{1.980}{80 + 20 \times 50\%} \times 20 \times 50\% = 220$$

Nợ TK CLL: 1980

Có TK 155: 1.760

Có TK 154: 220

+ Chênh lệch lượng:

$$\text{SP hoàn thành} = \frac{1.800}{80 + 20 \times 50\%} \times 80 = 1.600$$

$$\text{SP dở dang} = \frac{1.800}{80 + 20 \times 50\%} \times 20 \times 50\% = 200$$

Nợ TK 155: 1.600

Nợ TK 154: 200

Có TK CLL: 1.800

Xử lý chênh lệch chi phí sản xuất chung:

$$\text{SP hoàn thành} = \frac{1.110}{80 + 20 \times 50\%} \times 80 = 987$$

$$\text{SP dở dang} = \frac{1.110}{80 + 20 \times 50\%} \times 20 \times 50\% = 123$$

Nợ TK 627: 1.110

Có TK 155: 987

Có TK 154: 123

BÀI 4:

1. Xác định chênh lệch giá nguyên vật liệu:

Nợ TK 152: 2.700.000 (45.000kg x 60.000)

Nợ TK 133: 261.000 (45.000kg x 58.000 x10%)

Có TK CLG: 90.000

Có TK 331: 2.871.000

(45.000kg x 58.000 x 1,1)

2. Xác định chênh lệch lượng nguyên vật liệu:

Nợ TK 621: 2.340.000 (7,5 x 5.200 x 60.000)

Nợ TK CLL: 156.000

Có TK 152: 2.496.000 (8 x 5.200 x 60.000)

3. Xác định chênh lệch giá nhân công trực tiếp:

Nợ TK 622: 25.245 (5,5 x 900 x 5.100)

Có TK CLG: 1.290,3

Có TK 334, 338: 23.954,7

4. Xác định chênh lệch lượng nhân công trực tiếp:

Nợ TK 154: 22.950 (5 x 5.100 x 900)

Nợ TK CLL: 2.295

Có TK 622: 25.245 (5,5 x 900 x 5.100)

5. Phân bổ chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 154: 33.150

Có TK 627: 33.150

6. Tiền lương phải thanh toán cho nhân viên quản lý phân xưởng:

Nợ TK 627: 6.000

Có TK 334, 338: 6.000

7. Chi phí khấu hao TSCĐ:

Nợ TK 627: 10.000

Có TK 214: 10.000

8. Chi phí khác bằng tiền:

Nợ TK 627: 11.540

Có TK 111: 11.540

9. *Xử lý chênh lệch chi phí nguyên vật liệu*

- Chênh lệch giá:

Nguyên vật liệu tồn kho: (100.000 /45.000) x 3.400 = 7.555

SP tồn kho: (100.000 – 7.555)/5.200} x 4.000 = 71.112

SP đã bán: (100.000 – 7.555)/1.000} x 1.000 = 17.777

SP dở dang: (100.000 – 7.555)/5.200} x 200 = 3.556

Nợ TK CLG: 100.000

Có TK 152: 7.555

Có TK 155: 71.112

Có TK 632: 17.777

Có TK 154: 3.556

- Chênh lệch lương:

SP tồn kho $= \dfrac{156.000}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 1.000 = 30.588$

SP đã bán $= \dfrac{156.000}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 4.000 = 122.353$

SP dở dang $= \dfrac{156.000}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 200 \times 50\% = 3.059$

Nợ TK 155: 30.588

Nợ TK 632: 122.353

Nợ TK 154: 3.059

Có TK CLL: 156.000

Xử lý chênh lệch chi phí nhân công trực tiếp:

+ Chênh lệch giá:

$$\text{SP tồn kho} = \frac{1.290,3}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 1.000 = 253$$

$$\text{SP đã bán} = \frac{1.290,3}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 4.000 = 1.012$$

$$\text{SP dở dang} = \frac{1.290,3}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 200 \times 50\% = 25,3$$

Nợ TK CLL: 1290,3

Có TK 155: 253

Có TK 632: 1.012

Có TK 154: 25,3

+ Chênh lệch lượng:

$$\text{SP tồn kho} = \frac{2.295}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 1.000 = 450$$

$$\text{SP đã bán} = \frac{2.295}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 4.000 = 1.800$$

$$\text{SP dở dang} = \frac{2.295}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 200 \times 50\% = 45$$

Nợ TK 155: 450

Nợ TK 632: 1.800

Nợ TK 154: 45

Có TK CLL: 2.295

Xử lý chênh lệch chi phí sản xuất chung:

+ Chênh lệch giá:

$$\text{SP tồn kho} = \frac{5.610}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 1.000 = 1.100$$

$$\text{SP đã bán} = \frac{5.610}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 4.000 = 4.400$$

$$\text{SP dở dang} = \frac{5.610}{5.000 + 200 \times 50\%} \times 200 \times 50\% = 110$$

Nợ TK 627: 5.610

Có TK 155: 1.100

Có TK 632: 4.400

Có TK 154: 110

Chương 6

PHÂN TÍCH BIẾN ĐỘNG CHI PHÍ

MỤC TIÊU NGHIÊN CỨU

Sau khi nghiên cứu Chương này, học viên có khả năng:

* *Nhận dạng và phân tích sự biến động chi phí.*
* *Hiểu được bản chất của chi phí và sự biến động của chi phí.*
* *Nhận dạng các nguyên nhân đưa đến sự biến động chi phí và đề xuất các giải pháp ứng dụng trong thực tiễn.*

6.1. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

6.1.1. Khái niệm

Phân tích biến động chi phí là so sánh chi phí thực tế và chi phí định mức để xác định mức biến động (chênh lệch) chi phí, trên cơ sở đó tìm nguyên nhân ảnh hưởng đến sự biến động và đề xuất biện pháp thực hiện cho kỳ sau nhằm tiết kiệm chi phí.

6.1.2. Chi phí của quá trình sản xuất

Chi phí của quá trình sản xuất là số tiền mà một nhà sản xuất hay doanh nghiệp phải chi, để mua các yếu tố đầu vào cần thiết cho quá trình sản xuất hàng hóa nhằm mục đích thu lợi nhuận. Trong nền kinh tế hàng hóa, bất cứ một doanh nghiệp nào cũng phải quan tâm đến chi phí sản xuất. Việc giảm chi phí sản xuất đồng nghĩa với việc tăng lợi nhuận.

Tuy nhiên, chi phí sản xuất chỉ là một phần của chi phí sản phẩm. Khi cấu thành giá của một sản phẩm, phải xem xét toàn bộ chi phí, không thể chỉ nhìn thấy chi phí sản xuất.

Cấu thành chi phí sản xuất gồm có ba thành phần chính:

- **Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:** là chi phí khả biến, phụ thuộc vào khối lượng nguyên vật liệu sử dụng cho quá trình sản xuất sản phẩm và đơn giá của nguyên vật liệu.

- **Chi phí nhân công trực tiếp:** là chi phí khả biến, phụ thuộc vào số giờ lao động trực tiếp và đơn giá lao động.

- **Chi phí sản xuất chung:** là sự tổng hợp của nhiều loại chi phí phát sinh tại phân xưởng trong quá trình sản xuất như: chi phí nguyên vật liệu, chi phí khấu hao, chi phí vật dụng...

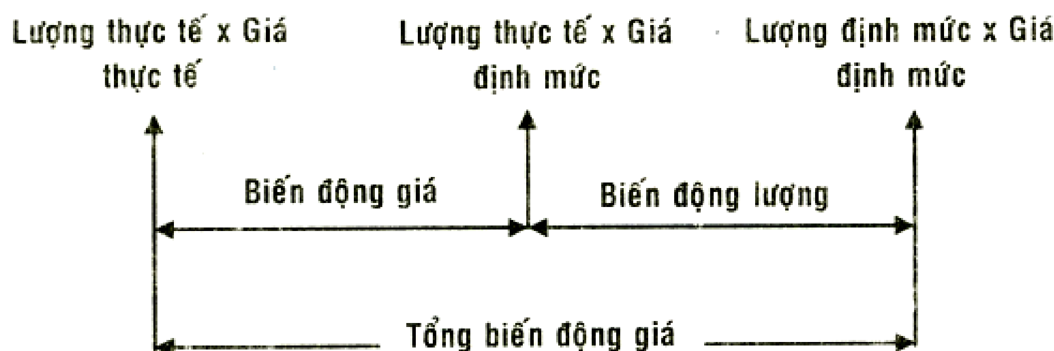
6.1.3. Phương pháp phân tích

Trình tự thực hiện:

- Xác định chỉ tiêu cần phân tích
- Xác định đối tượng phân tích
- Xác định mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố đến đối tượng phân tích
- Xác định nguyên nhân của sự biến động chi phí theo từng nhân tố
- Đề xuất các giải pháp cho kỳ sau

Phương pháp thực hiện: Phân tích chi phí so sánh sự biến động giữa chi phí thực tế và chi phí định mức, dưới ảnh hưởng của hai nguyên nhân chủ yếu là giá và lượng

Mô hình phân tích:



Đối với các khoản mục chi phí, tên gọi các biến động có thể thay đổi:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Biến động giá nguyên liệu: $(q_1p_1 - q_1p_0)$

Biến động lượng nguyên liệu: $(q_1p_0 - q_0p_0)$

- Chi phí nhân công trực tiếp:

Biến động giá lao động: $(h_1r_1 - h_1r_0)$

Biến động lượng nguyên liệu: $(h_1r_0 - h_0r_0)$

- Chi phí sản xuất chung:

Biến động chi phí: $(h_1r_1 - h_1r_0)$

Biến động lượng nguyên liệu: $(h_1r_0 - h_0r_0)$

Với:

q: Số lượng nguyên liệu

p: Đơn giá nguyên liệu

h: Số giờ lao động trực tiếp

r: Đơn giá lao động/ đơn giá hạch toán để phân bổ chi phí sản xuất chung

1: Thực tế

0: Định mức

6.2 PHÂN TÍCH CÁC BIẾN ĐỘNG CỦA CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP

Thông tin về định mức chi phí nguyên vật liệu và chi phí nhân công để sản xuất một đơn vị sản phẩm tại một công ty như sau:

Khoản mục phí	Lượng		Giá	
	Định mức	Thực tế	Định mức	Thực tế
NVL trực tiếp	5kg/sp	5,5kg/sp	10.000đ/sp	8.000đ/sp
NCTT	3g/sp	2,5g/sp	9.000đ/g	10.000đ/g

Trong kỳ sản xuất 2.000 sản phẩm:

6.2.1. Biến động giá nguyên vật liệu

Nguyên nhân khách quan:

- Do quan hệ cung cầu trên thị trường thay đổi

- Chính sách thuế thay đổi tác động đến chỉ số giá hàng hóa

- Giá nguyên liệu trên thị trường biến động

- Thay đổi chủng loại nguyên liệu nhằm nâng cao chất lượng sản phẩm

Nguyên nhân chủ quan:

- Chưa tổ chức tốt khâu thu mua dẫn đến nhiều chi phí trung gian làm cho giá cả tăng

- Nguyên liệu mua vào có chất lượng kém, không phù hợp chủng loại nên giá rẻ.

- Việc thay đổi phương pháp xuất kho...

Nếu giá thực tế nhỏ hơn giá định mức là do doanh nghiệp tìm được nguồn cung cấp giá rẻ, tránh nhiều chi phí trung gian hoặc tiết kiệm chi phí phát sinh ở khâu mua, trong điều kiện chất lượng nguyên liệu vẫn được đảm bảo thì được đánh giá tốt

Nếu giá thực tế nhỏ hơn giá định mức là do nguyên liệu mua vào không đảm bảo chất lượng, không phù hợp yêu cầu sản xuất, được đánh giá là không tốt do chất lượng sản phẩm sẽ giảm, ảnh hưởng đến uy tín của doanh nghiệp.

6.2.2. Biến động lượng nguyên vật liệu

Nguyên nhân khách quan:

- Doanh nghiệp thay đổi định mức nguyên liệu sử dụng do thay đổi loại sản phẩm sản xuất

- Trình trạng máy móc thiết bị...

Nguyên nhân chủ quan:

- Tay nghề người lao động

- Nguyên liệu không đảm bảo chất lượng làm cho mức tiêu hao tăng

- Việc tổ chức quản lý nguyên liệu tại khâu sản xuất chưa tốt

- Định mức nguyên vật liệu chưa phù hợp...

Nếu biến động lượng thực tế nhỏ hơn định mức là do doanh nghiệp quản lý và sử dụng nguyên liệu hợp lý, sẽ hỗ trợ cho việc quản trị chất lượng sản phẩm.

Nếu biến động lượng thực tế nhỏ hơn định mức là do doanh nghiệp sử dụng nguyên liệu chưa đúng với yêu cầu chất lượng của sản phẩm, sẽ làm ảnh hưởng đến uy tín của doanh nghiệp, hoặc biến động lượng thực tế lớn hơn lượng định mức là do nguyên liệu có chất lượng thấp, làm cho lượng tiêu hao tăng được đánh giá là không tốt.

Sử dụng tài liệu trên:

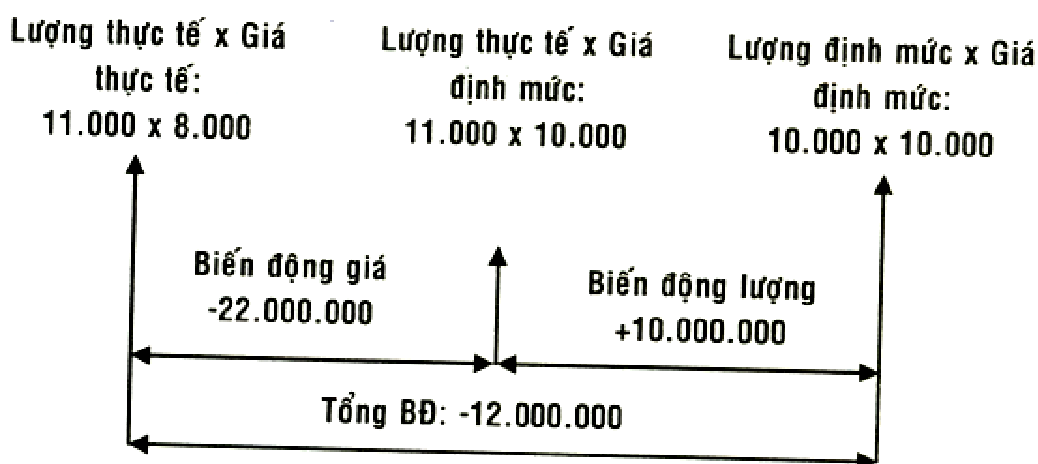
- Lượng nguyên liệu định mức (q_0):

5kg/sp x 2.000sp = 10.000kg

- Lượng nguyên vật liệu thực tế (q_1):

5,5 kg/sp x 2.000 = 11.000kg

Mô hình phân tích:



- Biến động giá:

$(q_1p_1 - q_1p_0)$ = 88.000.000 – 110.000.000 = -22.000.000

- Biến động lượng:

$(q_1p_0 - q_0p_0)$ = 110.000.000 – 100.000.000 = + 10.000.000

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế tăng so với chi phí định mức giảm 12.000.000 do:

▪ Đơn giá bình quân nguyên vật liệu giảm 2.000đ/kg (từ 10.000đ/kg xuống còn 8.000đ/kg) làm cho tổng chi phí nguyên vật liệu giảm 22.000.000

▪ Lượng nguyên vật liệu thực tế sử dụng tăng so với định mức (5kg/sp tăng lên 5,5kg/sp) làm cho tổng chi phí nguyên vật liệu tăng 10.000.000

6.3. PHÂN TÍCH CÁC BIẾN ĐỘNG CỦA CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP

6.3.1. Biến động giá nhân công trực tiếp

Nguyên nhân khách quan:

- Do quan hệ cung cầu lao động trên thị trường thay đổi

- Chính sách lương thay đổi tác động đến giá lao động

- Giá động trên thị trường biến động

Nguyên nhân chủ quan:

- Tốc độ tăng tiền lương không phù hợp với tốc độ gia tăng năng suất lao động

- Mức lương thanh toán cho người lao động chưa phù hợp...

Đơn giá tiền lương bình quân tăng có thể do hai nguyên nhân sau:

- Do đơn giá tiền lương của các bậc thợ tăng lên (ít khi xảy ra)

- Sự thay đổi về cơ cấu lao động: tiền lương bình quân tăng lên khi cơ cấu lao động thay đổi, theo hướng tăng tỉ trọng công nhân bậc cao và giảm tỉ trọng công nhân bậc thấp, tính trên tổng số giờ lao động được sử dụng.

Tuy nhiên, không phải bất kỳ lúc nào hay công việc nào, công nhân bậc cao cũng đều có hiệu quả làm việc tốt

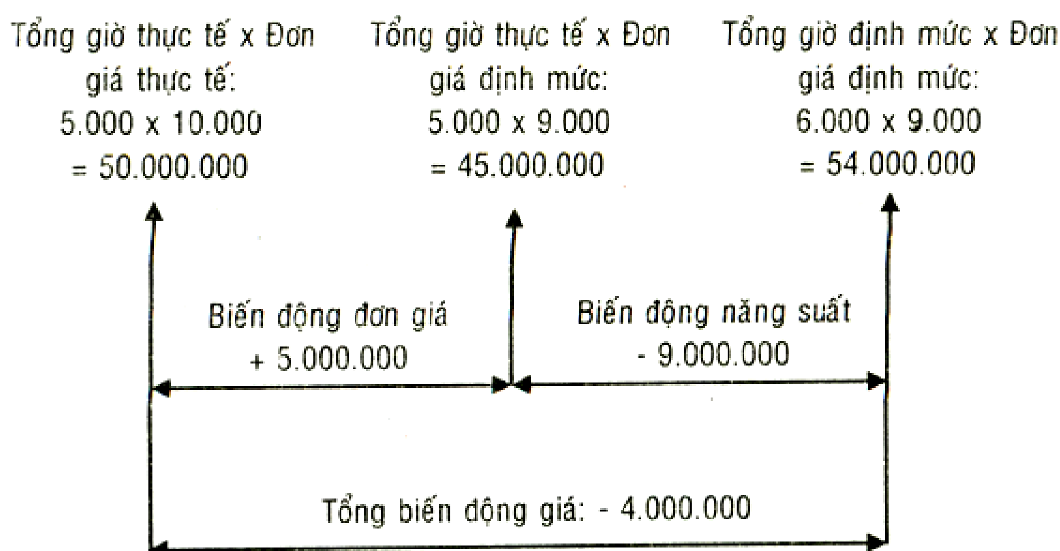
hơn công nhân bậc thấp. Những công việc khác sẽ phù hợp với từng bậc thợ khác nhau. Việc tăng đơn giá tiền lương bình quân có thể đánh giá tốt, nếu đó là nguyên nhân trực tiếp làm tăng năng suất lao động bình quân, chứng tỏ rằng sự thay đổi cơ cấu lao động là hợp lý. Ngược lại, nếu năng suất lao động giảm, không tăng hay tăng với tốc độ thấp hơn tốc độ tăng đơn giá tiền lương bình quân, thì có thể đánh giá là doanh nghiệp đã sử dụng lãng phí lực lượng lao động, do thay đổi cơ cấu không hợp lý.

6.3.2. Biến động năng suất lao động trực tiếp

Năng suất lao động tăng có thể do ảnh hưởng của các nguyên nhân:

- Sự thay đổi cơ cấu lao động
- Năng suất lao động cá biệt của từng bậc thợ
- Tình trạng hoạt động của máy móc thiết bị
- Chất lượng của nguyên liệu được sử dụng
- Các biện pháp quản lý sau sản xuất tại phân xưởng
- Chính sách trả lương cho công nhân...

Trả lời thí dụ trên:



Biến động giá:

$(h_1r_1 - h_1r_0) = 50.000.000 - 45.000.000 = +5.000.000$

Biến động lượng:

$(h_1r_0 - h_0r_0) = 45.000.000 - 54.000.000 = -9.000.000$

Chi phí nhân công trực tiếp thực tế giảm 4.000.000đ so với chi phí nhân công trực tiếp định mức do:

- Đơn giá bình quân 1 giờ lao động tăng 1.000đ (từ 9.000đ/giờ xuống 10.000đ/giờ) làm cho chi phí nhân công trực tiếp tăng 5.000.000đ

- Năng suất lao động của công nhân giảm, nên để sản xuất 2.000sp theo định mức cần sử dụng 6.000giờ lao động trực tiếp, nhưng thực tế doanh nghiệp đã sử dụng 5.000 giờ. Kết quả là chi phí nhân công trực tiếp giảm 9.000.000đ.

6.4. PHÂN TÍCH BIẾN ĐỘNG CỦA CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

Đặc điểm của chi phí sản xuất chung:

Trong lập dự toán và phân tích, chi phí sản xuất chung là một loại chi phí khá phức tạp. Nguyên nhân do:

- Chi phí sản xuất chung là một loại **chi phí gián tiếp,** nên được tính vào giá thành sản phẩm thông qua việc phân bổ theo các tiêu thức hợp lý nào đó như: số giờ lao động trực tiếp, số giờ máy chạy, tiền lương công nhân sản xuất... Việc chọn những tiêu thức để phân bổ khác nhau có thể làm khác biệt về mức độ phân bổ chi phí cho các sản phẩm, và do đó ảnh hưởng đến kết quả phân tích của doanh nghiệp.

- Chi phí sản xuất chung bao gồm nhiều loại **chi phí có tính chất khác nhau** giữa các loại hình doanh nghiệp. Do đó sẽ không có mô hình duy nhất về phương pháp để phân tích chung.

- Chi phí sản xuất chung là **chi phí hỗn hợp** bao gồm chi phí khả biến: nguyên vật liệu, năng lượng, và những chi

phí có tính bất biến, như khấu hao máy móc và nhà xưởng, tiền lương nhân viên quản lý phân xưởng...Và mỗi chi phí này tương ứng có những phương pháp phân tích khác nhau. Vì thế, nếu doanh nghiệp áp dụng sai phương pháp sẽ gây ra những đánh giá sai lệch với tình hình thực tế lúc bây giờ.

Do những đặc điểm này, cho nên khi phân tích biến động chi phí sản xuất chung, phải phân tích theo hai yếu tố biến phí và định phí của chi phí sản xuất chung. Để thuận tiện cho quá trình phân tích, **kế toán quản trị sử dụng kế hoạch linh hoạt và kiểm soát chi phí sản xuất chung**. Biến phí và định phí sản xuất chung được tính ra từ sản xuất kinh doanh, rồi được phân tích thành các khoản mục chi phí chi tiết.

6.4.1. Dự toán linh hoạt

Dự toán là quá trình tính toán chi tiết cho kỳ tới, nhằm huy động và sử dụng các nguồn lực theo các mục tiêu kế hoạch đề ra trong từng thời kỳ cụ thể.

CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG	Đơn giá	CPSXC ở các mức hoạt động			
		20.000	**30.000**	**40.000**	**50.000**
PHẦN KHẢ BIẾN					
Chi phí lao động phụ	0,6	22.000	30.000	38.000	45.000
Chi phí dầu mỡ	0,2	8.000	10.000	12.000	15.000
Chi phí năng lượng	0,3	10.000	15.000	30.000	20.000
Cộng chi phí sản xuất chung khả biến		40.000	55.000	80.000	80.000
PHẦN BẤT BIẾN					
Chi phí lương quản lý phân xưởng		150.000	150.000	150.000	150.000
Chi phí khấu hao		60.000	60.000	60.000	60.000
Chi phí bảo hiểm		30.000	30.000	30.000	30.000
CỘNG CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG		**280.000**	**295.000**	**320.000**	**320.000**

Dự toán linh hoạt là dự toán được xây dựng cho những mức độ hoạt động khác nhau trong những phạm vi phù hợp của doanh nghiệp. Quan trọng trong khi lập dự toán linh hoạt là nghiên cứu về sự biến động của chúng theo mức hoạt động.

Quá trình lập dự toán linh hoạt bao gồm bốn bước sau:

Bước 1: Xác định phạm vi phù hợp về hoạt động cho doanh nghiệp.

Bước 2: Phân chia các chi phí thành biến phí và định phí.

Bước 3: Xác định công thức tính toán cho từng loại chi phí.

Bước 4: Dùng công thức đã có để lập dự toán theo mức độ hoạt động trong phạm vi phù hợp..

Theo những mức độ hoạt động khác nhau, thì đơn giá chi phí sản xuất chung thay đổi chủ yếu do sự thay đổi đơn giá chi phí bất biến.

Dự toán linh hoạt được hoạch định cho một dãy những hoạt động khác nhau, vì vậy muốn xác định một đơn giá duy nhất, hợp lý nhất, thì phải tính trên cơ sở chi phí sản xuất chung ở mức hoạt động tối đa do dự toán xác định

Giả sử với tài liệu của Thí dụ trên, dự toán tính theo số giờ máy là 30.000 giờ. Đây là số giờ máy tối ưu của toàn bộ máy móc thiết bị hiện có của công ty trong những điều kiện hoạt động bình thường.

Theo số giờ máy này thì đơn giá dự toán:

320.000.000: 40.000 = 8.000đ/ giờ.

Trong đó:

- Đơn giá chi phí sản xuất chung khả biến:

80.000.000: 40.000 = 2.000đ/giờ.

- Đơn giá chi phí sản xuất chung bất biến:

240.000.000:40.000 = 6.000đ/giờ.

Nếu số giờ máy hoạt động thực tế thấp hơn số giờ máy dự toán tính thì đơn giá phân bổ có thể tăng lên chủ yếu là do tăng đơn giá bất biến.

Nếu chi phí sản xuất chung bất biến tính cho 1 giờ máy giảm, nhưng số giờ máy thực tế tăng so với số giờ máy tối ưu, sẽ ảnh hưởng không tốt đến tình trạng của máy móc thiết bị.

6.4.2. Phương pháp phân tích bốn biến động

Là phương pháp phân tích sự biến động của chi phí sản xuất chung do sự biến động của chi phí sản xuất chung khả biến và chi phí sản xuất chung bất biến. **Biến động của chi phí sản xuất chung khả biến** lại được tiếp tục phân tích dựa trên biến động chi phí và biến động năng suất; **biến động chi phí sản xuất chung bất biến** lại được tiếp tục phân tích dựa trên biến động dự toán và biến động số lượng.

6.4.2.1. Phân tích biến động chi phí sản xuất chung khả biến

Sự biến động của chi phí sản xuất chung thực tế so với kế hoạch/định mức có thể chia thành hai loại biến động:

↗ Biến động giá (h_1r_1 - h_1r_0)

↘ Biến động năng suất (h_1r_0 - h_0r_0)

Vì chi phí sản xuất chung khả biến có nhiều khoản mục, nên thông thường người ta lập một bản tính toán tổng hợp các biến động, và gọi đó là báo cáo thực hiện chi phí sản xuất chung khả biến.

Thí dụ:

Tài liệu tại công ty ABC năm 20X7:

- Số giờ máy sử dụng thực tế: 50.000
- Số sản phẩm sản xuất được: 15.000
- Chi phí sản xuất chung thực tế gồm:

▪ Chi phí lao động phụ: 35.000.000đ

▪ Chi phí dầu mỡ: 8.000.000đ

▪ Chi phí năng lượng: 20.000.000đ

Từ những thông tin trên, ta lập bảng "Báo cáo thực hiện chi phí sản xuất chung khả biến" như sau:

Công ty ABC

BÁO CÁO THỰC HIỆN CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG KHẢ BIẾN

Năm 20X7

Số giờ thực tế: 50.000 giờ

Số giờ định mức theo số lượng thực tế: 45.000 giờ

CPSXC khả biến	Đơn giá		Chi phí thực tế theo số giờ thực tế	Chi phí định mức theo số giờ thực tế	Chi phí định mức theo số giờ định mức	Biến động giá	Biến động năng suất
	r_0	r_1	(h_1r_1)	(h_1r_0)	(h_0r_0)		
Chi phí lao động phụ	0,6	0,7	35.000	30.000	27.000	5.000	3.000
Chi phí dầu mỡ	0,2	0,16	8.000	10.000	9.000	-2.000	1.000
Chi phí năng lượng	0,3	0,4	20.000	15.000	13.500	5.000	1500
Cộng	1,1	1,26	63.000	55.000	49.500	8.000	5.500

Trong đó, r_1 = chi phí sản xuất chung thực tế / số giờ thực tế.

Từ báo cáo trên, ta thấy tổng chi phí sản xuất chung khả biến thực tế tăng so với tổng chi phí sản xuất chung khả biến kế hoạch là 8.000.000đ (63.000.000 - 55.000.000), trong đó:

Chi phí lao động phụ tăng: 8.000.000đ

Chi phí dầu mỡ giảm: 1.000.000đ

Chi phí năng lượng tăng: 6.500.000đ

Sự tăng giảm trên phụ thuộc vào hai biến động sau:

a. Biến động chi phí:

Biến động chi phí ảnh hưởng bởi 2 yếu tố:

Giá cả thực tế tăng lên so với định mức trong dự toán linh hoạt (chi phí thực tế tăng so với dự toán) là:

- Chi phí lao động phụ đơn vị tăng 100đ (700đ/giờ - 600đ/giờ) làm cho chi phí lao động phụ thực tế tăng lên 5.000.000đ so với kế hoạch. Nguyên nhân có thể do giá lao động phụ tăng, hoặc do việc sử dụng lao động phụ không tốt, mọi sự gia tăng đơn giá so với định mức đều được xem là không tốt.

- Chi phí dầu mỡ đơn vị giảm 40đ (200đ/giờ - 160đ/giờ) làm cho chi phí dầu mỡ giảm 2.000.000 đ so với kế hoạch. Có thể lý giải sự thay đổi này theo các tình huống:

▪ Nếu chi phí do giá dầu mỡ giảm, có thể do các nguyên nhân khách quan như: quan hệ cung cầu, do biến động giá cả chung trong nền kinh tế... thì không xem là ưu điểm của công ty, nếu chi phí dầu mỡ giảm do tìm được nguồn cung cấp có giá thấp, giảm trung gian thì được đánh giá tốt.

▪ Nếu giảm chi phí do mua các loại dầu mỡ rẻ tiền không bảo đảm chất lượng, hoặc không tuân thủ việc bảo

trì máy móc theo đúng quy định, thì đánh giá là không tốt vì điều này làm ảnh hưởng tới máy móc, gây tình trạng ngưng sản xuất hay giảm tuổi thọ của máy.

Lúc đó, đơn giá dầu mỡ tuy giảm nhưng không phải là tiết kiệm mà thậm chí còn xem là lãng phí.

▪ Nếu do tuân thủ việc bảo trì máy móc theo đúng quy định, máy móc ít hỏng hoặc do hợp lý hóa các công việc bảo trì máy móc, nhờ đó tiết kiệm được dầu mỡ thì tốt.

- Đơn giá chi phí năng lượng tăng 100 đ (400đ/giờ - 300đ/giờ) làm cho chi phí năng lượng thực tế tăng 5.000.000đ so với kế hoạch, đây là nguyên nhân chủ yếu làm tăng tổng chi phí. Chi phí năng lượng tăng có thể do:

▪ Nhà cung cấp tăng đơn giá, đây chỉ là nguyên nhân khách quan và không thường xuyên.

▪ Nguyên nhân chủ quan: Hiện trạng của máy móc thiết bị cũ lạc hậu, việc bảo trì máy móc không đúng quy định như đã đề cập ở trên, trình độ sử dụng máy móc của công nhân sản xuất kém, thiếu các biện pháp cải tiến kỹ thuật

▪ Sự thay đổi cơ cấu sử dụng năng lượng: Đây là nguyên nhân thường gặp và đóng vai trò quan trọng trong việc tác động làm tăng, giảm chi phí năng lượng. Năng lượng được sử dụng rất phổ biến, không chỉ với mục đích chạy máy mà còn dùng cho những mục đích khác tại phân xưởng..., nếu tỉ trọng phần năng lượng sử dụng cho các mục đích này tăng lên, và tỉ trọng phần năng lượng sử dụng để chạy máy giảm xuống, thì chi phí năng lượng phân bổ trên một giờ máy sẽ tăng lên. Do đó, với nguyên nhân này cần phải điều chỉnh việc sử dụng năng lượng ngoài việc chạy máy nhằm tránh được sự lãng phí.

⇨ Giá cả làm cho tổng chi phí sản xuất chung tăng lên 9.000.000đ.

▪ Sự lãng phí hoặc sử dụng quá trình định mức nguyên liệu của chi phí trên một giờ máy (một lao động trực tiếp tăng).

Tóm lại, biến động chi phí gồm hai yếu tố giá và lượng cần được tách biệt để phân tích. Tuy nhiên, nếu biến động do yếu tố giá cả không lớn, người quản lý không tách riêng, mà có thể tập trung vào đánh giá chênh lệch là do việc sử dụng chi phí sản xuất chung lãng phí hay tiết kiệm. Do đó biến động này còn được gọi là **biến động sử dụng chi phí**.

b. Biến động năng suất:

Biến động năng suất phản ánh hiệu quả của việc sử dụng giờ máy, nên còn gọi là biến động hiệu suất giờ máy.

Năng suất hoạt động trong kỳ đã giảm theo định mức, chỉ cần sử dụng 30.000 giờ cho sản lượng thực tế là 10.000 sản phẩm, trong đó công ty đã sử dụng thực tế là 50.000 giờ máy, điều này làm cho tổng chi phí sản xuất chung khả biến tăng:

1.100 đ/giờ x (50.000 - 30.000) = 22.000.000 đ

Trong đó:

- Chi phí lao động phụ: 600 x 20.000 = 12.000.000 đ
- Chi phí dầu mỡ: 200 x 20.000 = 4.000.000 đ
- Chi phí năng lượng: 300 x 20.000 = 6.000.000 đ

Khi năng suất lao động giảm số giờ máy sử dụng tăng, thì ngoài việc làm tăng tiền lương phải trả,công ty còn phải tốn kém thêm các chi phí khả biến khác.

Năng suất sử dụng giờ máy phụ thuộc vào nhiều yếu tố như:

- Tình trạng máy móc thiết bị được sử dụng: Nếu chúng thường bị hư hỏng hay hoạt động không hoàn chỉnh, thì năng suất lao động chung sẽ giảm đi.

- Tình hình cung cấp nguyên liệu: Nguyên liệu không phù hợp sẽ kéo dài thời gian sản xuất.

- Tình trạng hoạt động của công nhân sản xuất: Tay nghề của công nhân, tình trạng sức khỏe, tâm lý...

- Các biện pháp quản lý sản xuất tại phân xưởng bao gồm cả việc tổ chức thi đua, khen thưởng, kỷ luật...

- Các điều kiện khác ở nơi làm việc cũng ảnh hưởng tới năng suất như: sự thông thoáng, ánh sáng, cách bố trí máy móc...

Khi năng suất sử dụng máy tăng, biến động năng suất âm nghĩa là tiết kiệm chi phí; ngược lại nếu biến động dương là sử dụng lãng phí chi phí. Biến động năng suất thường có tác động lớn vì mọi khoản chi phí đều tác động cùng chiều, vì vậy việc cố gắng tăng hiệu suất sử dụng giờ máy luôn mang một ý nghĩa rất lớn trong việc nâng cao hiệu quả sử dụng chi phí.

6.4.2.2. Phân tích biến động chi phí sản xuất chung bất biến

Định nghĩa: Chi phí bất biến là những chi phí không thay đổi khi thay đổi các mức độ hoạt động.

Ở thí dụ trên, đơn giá dự toán để phân bổ các loại chi phí sản xuất chung khả biến và bất biến như sau:

- Đơn giá chi phí sản xuất chung khả biến: 2.000đ/giờ
- Đơn giá chi phí sản xuất chung bất biến: 6.000đ/giờ
- Đơn giá chi phí sản xuất chung: 8.000đ/giờ

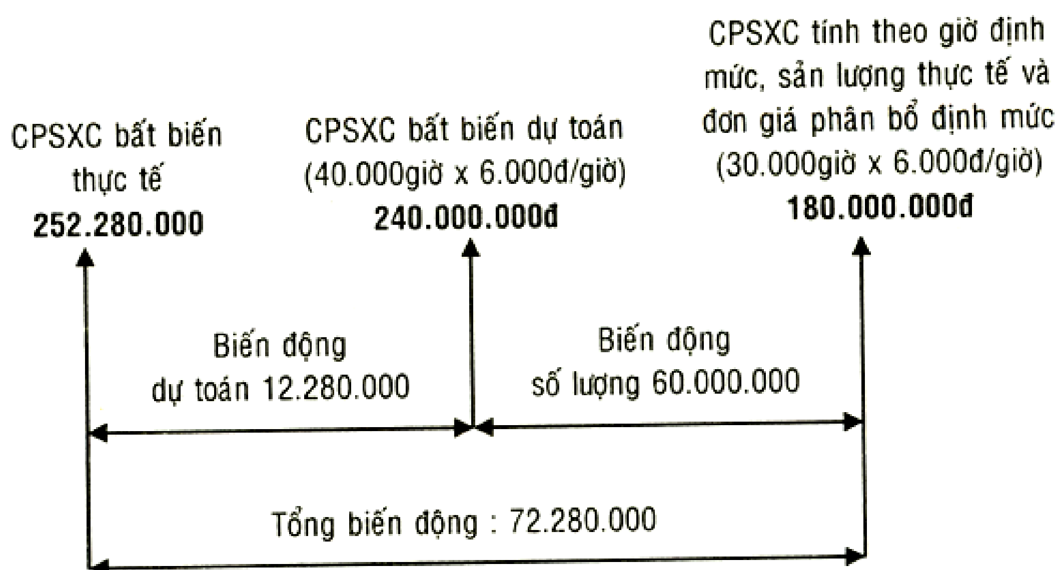
Lập thẻ định mức chi phí:

Khoản mục chi phí	Chi phí định mức
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	20.000đ/sp
Chi phí nhân công trực tiếp	36.000đ/sp
Chi phí sản xuất chung	
Phần khả biến (3 giờ máy x 2.000đ/giờ)	6.000đ/sp
Phần bất biến (3 giờ máy x 6.000đ/ giờ)	18.000đ/sp
Chi phí định mức một sản phẩm (giá thành đơn vị định mức)	80.000đ/sp

Tài liệu bổ sung:

- Chi phí lương nhân viên quản lý: 162.000.000đ
- Chi phí khấu hao tài sản: 90.000.000đ
- Chi phí bảo hiểm: 280.000đ
- Cộng: 252.280.000đ

Mô hình phân tích



Tổng chi phí sản xuất chung bất biến theo thực tế tăng so với dự toán là 72.280.000 đ được phân chia thành hai loại biến động:

a. Biến động dự toán:

Công ty XYZ

BÁO CÁO THỰC HIỆN CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

Năm 20X7

Số giờ dự toán tĩnh: 50.000 giờ

Số giờ thực tế: 42.000giờ

Số giờ định mức theo số lượng thực tế: 40.000giờ

Chi phí sản xuất chung bất biến	Chi phí thực tế	Chi phí dự toán	Biến động chi phí thực tế so với dự toán
Lương quản lý phân xưởng	172.000.000	160.000.000	+ 12.000.000
Khấu hao tài sản	100.000.000	100.000.000	0
Bảo hiểm	36.000.000	40.000.000	-4.000.000
Cộng chi phí bất biến	308.000.000	300.000.000	+ 8.000.000

Biến động này phản ánh chênh lệch giữa chi phí sản xuất chung bất biến thực tế phát sinh trong kỳ với chi phí sản xuất chung bất biến dự toán. Trong số các khoản chi phí ta thấy đáng kể nhất là tăng chi phí lương nhân viên phân xưởng 12.000.000đ, chi phí khấu hao tài sản không thay đổi, và chi phí bảo hiểm giảm 4.000.000đ.

b. Biến động số lượng:

Là biến động dùng để đánh giá tình hình sử dụng máy móc thiết bị so với số giờ máy tối ưu, được tính theo công thức:

Biến động số lượng = (Tổng số giờ dự toán tĩnh - Tổng số giờ định mức theo sản lượng thực tế) x Đơn giá định mức chi phí sản xuất chung bất biến.

(Dự toán tĩnh là chỉ hướng về một hoạt động cố định.)

Tổng sản xuất chung bất biến dự toán là 300.000.000đ được tính toán trong mối liên hệ với tổng số giờ máy dự

toán tĩnh (số giờ tối ưu theo máy móc thiết bị hiện có) là 50.000 giờ. Và đơn giá định mức 6.000đ/ giờ. Với số giờ tối ưu này, công ty ước tính sẽ sản xuất được 25.000 sản phẩm.

Trong thực tế, công ty chỉ sản xuất được một lượng sản phẩm là 20.000 sản phẩm, tương đương với 40.000 giờ định mức. Vì vậy, sau khi phân bổ chi phí sản xuất chung theo đơn giá dự toán, ta chỉ tính toán vào giá thành các sản phẩm thực tế sản xuất là 240.000.000đ, trong lúc tổng chi phí cần phân bổ là 300.000.000đ.

Ở đây đã xảy ra tình trạng phân bổ thiếu với tổng số là 60.000.000đ, phần chênh lệch này sẽ phải được phân bổ hết vào giá thành của thành phẩm, và có thể phân bổ cho sản phẩm dở dang hay phân bổ vào giá vốn hàng bán.

Điều này sẽ làm giảm lợi nhuận trong kỳ hoặc kỳ sau, cho nên trong trường hợp này ta nói rằng công ty đã bị thiệt hại, vì chi phí là 60.000.000đ thiệt hại là do không tận dụng được số giờ máy tối ưu như kế hoạch đưa ra.

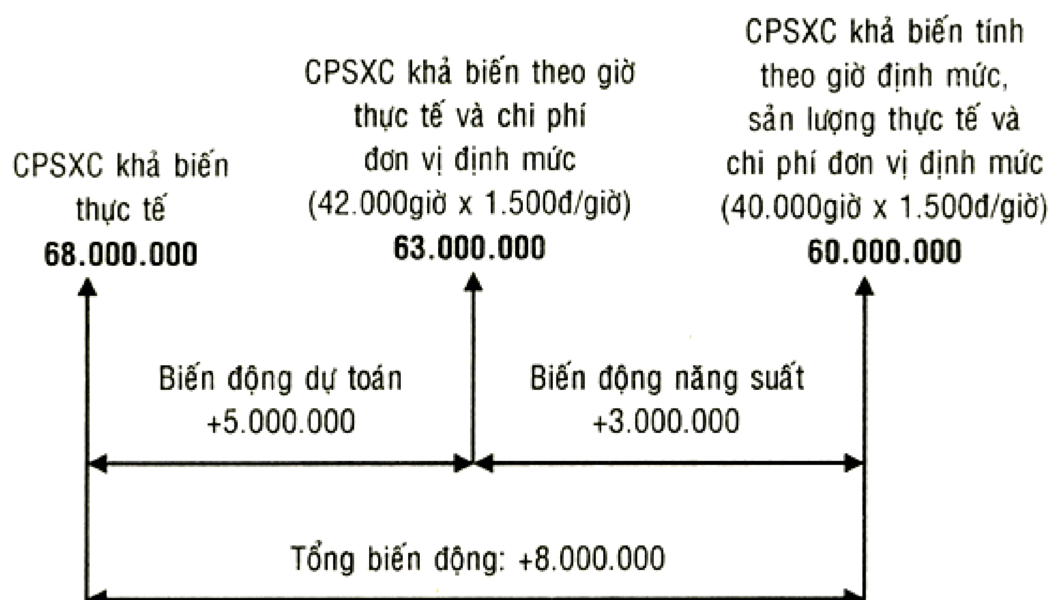
Trong trường hợp số lượng sản phẩm sản xuất thực tế cao hơn sản lượng dự toán, thì biến động số lượng sẽ mang giá trị âm.

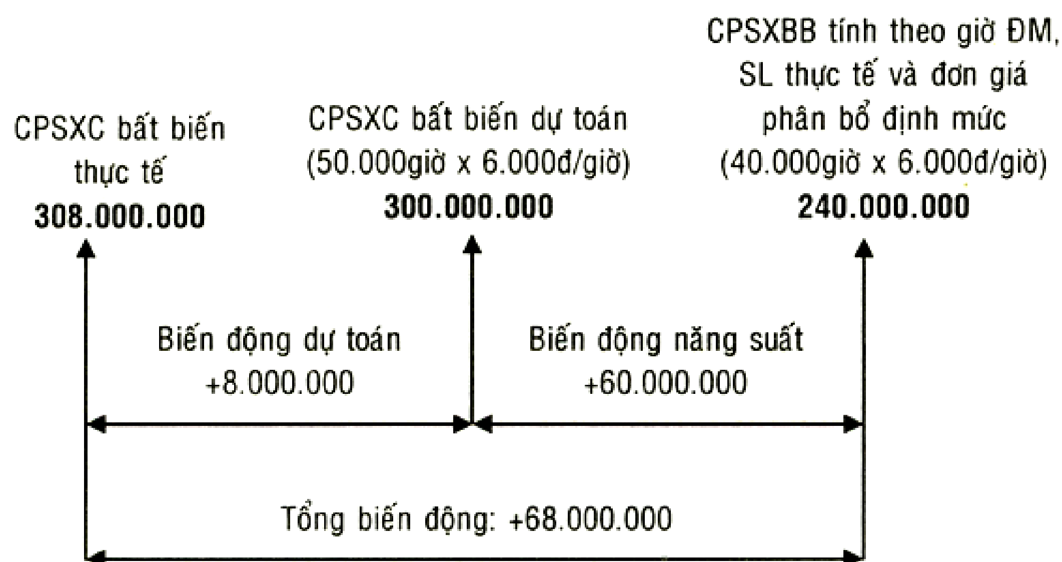
Trong trường hợp này, công ty đạt được tình trạng phân bổ thừa. công ty sẽ có lợi về mặt chi phí vì đã phân bổ một tổng số chi phí vào giá thành sản phẩm nhiều hơn tổng chi phí dự kiến, nhờ vào việc tận dụng thời gian hoạt động của máy móc thiết bị để gia tăng sản lượng.

Tuy vậy việc sử dụng máy móc thiết bị vượt quá số giờ máy tối ưu sẽ gây nên những hư hỏng bất thường, hay giảm tuổi thọ của máy móc thiết bị.

Nếu không ước lượng đúng về nhu cầu thị trường mà đầu tư máy móc thiết bị quá nhiều, sẽ dẫn đến tình trạng không sử dụng hết công suất của máy móc thiết bị, thì công ty sẽ phải liên tục gánh chịu biến động số lượng

dương (+), tức là phải chịu thiệt hại về chi phí. Tuy nhiên, nếu nhu cầu thị trường chỉ giảm xuống trong một giai đoạn ngắn nào đó, thì công ty vẫn phải chấp nhận loại biến động này nhằm tránh tình trạng tồn đọng thành phẩm do sản xuất quá nhiều so với nhu cầu.





6.4.3. Phương pháp phân tích ba biến động

Là phân tích ba biến động kết hợp của **biến động chi phí sản xuất chung khả biến và chi phí sản xuất chung bất biến** trong tổng chi phí sản xuất chung, bao gồm phân tích **biến động chi phí, biến động năng suất và biến động của số lượng**.

Phương pháp này thường cần thiết cho các công ty có hệ thống tài khoản không phân biệt chi phí sản xuất chung thành biến phí và định phí hay việc quản lý không quan tâm đến phân tích chi tiết hơn hiệu quả của chi phí sản xuất chung.

Phân tích ba biến động được thực hiện như sau:

	CPSXC thực tế (A)	CPSC ĐM cho số giờ máy TT (B)	Dự toán linh hoạt CPSXC cho số lượng SPSX trong kỳ (C)	CPSXC ĐM cho số lượng SPSX trong kỳ (D)
Biến phí	68.000.000đ (1619 x 42.000)	63.000.000đ (1.500 x 42.000)	60.000.000đ (1.500 x 40.000)	60.000.000đ (1.500 x 40.000)
Định phí	308.000.000đ	300.000.000đ	300.000.000đ	240.000.000đ
Cộng	376.000.000đ	363.000.000đ	360.000.000đ	300.000.000đ

+ 13.000.000	+ 3.000.000	+ 60.000.000
Biến động chi phí	Biến động năng suất	Biến động số lượng

Chênh lệch giữa cột (A) và cột (B) là biến động tiêu dùng chi phí sản xuất chung là 13.000.000đ, là biểu hiện không tốt trong việc sử dụng chi phí sản xuất chung. Sau phân tích bốn biến động, ta thấy biến động sử dụng chung khả biến tăng 5.000.000đ,biến động chi phí sản xuất chung bất biến tăng 8.000.000đ. Nhưng trong phân tích 3 biến động thì hai biến động này tính chung gọi là biến động sử dụng chi phí sản xuất chung.

Chênh lệch giữa cột (C) và cột (B) là 3.000.000đ. Đây là biến động hiệu suất của chi phí sản xuất chung. Trong kỳ công ty đã sản xuất 20.000sp, theo định mức chỉ cần sử dụng 40.000 giờ máy, nhưng thực tế công ty đã sử dụng 42.000 giờ máy, tăng 2.000 giờ máy đã làm cho chi phí sản xuất chung khả biến tăng 3.000.000đ (2.000 giờ x 1.500đ/giờ), còn chi phí sản xuất chung bất biến không đổi nên tổng chi phí sản xuất chung tăng 3.000.000đ cùng số sản phẩm sản xuất, sẽ tốn kém thêm nhiều chi phí khả biến.

Cột (D) là tổng chi phí sản xuất chung theo định mức theo số sản phẩm sản xuất trong kỳ (số giờ máy định mức và mức phân bổ định mức cho 1 giờ máy). Tổng chi phí sản xuất chung khả biến theo định mức cho số sản phẩm sản xuất trong kỳ bằng số tiền trên dự toán linh hoạt. Công ty phân bổ 1.500đ/giờ máy cho 20.000sp sản xuất trong kỳ, tổng giờ máy là 40.000 giờ (20.000sp x 2 giờ/sp) và tổng chi phí sản xuất chung khả biến phân bổ là 60.000.000đ (40.000đ/giờ x 1.500đ/giờ).

Công ty XYZ có dự toán chi phí sản xuất chung bất biến là 300.000.000đ cho 50.000 giờ máy, mức phân bổ cho 1 giờ máy là 6.000đ/giờ, nhưng trong kỳ công ty chỉ sản xuất 20.000sp, tính theo giờ máy định mức là 40.000 giờ máy. Như vậy chi phí sản xuất chung khả biến phân bổ theo định mức cho 20.000sp là 240.000.000đ, tổng chi phí sản xuất chung là 300.000.000đ.

Chênh lệch giữa cột (C) và cột (D) là biến động về số lượng sản xuất tăng 60.000.000đ. Đây là biểu hiện không tốt.

Phân tích bốn biến động yêu cầu phân chia rõ việc ghi chép biến phí, định phí và cung cấp việc phân tích chi tiết hơn. Tuy nhiên, nếu việc phân tích chi tiết thêm này cung cấp ít thông tin hữu ích hơn cho việc quản lý thì phân ba biến động là đủ. Phân tích ba biến động cũng được sử dụng trong các doanh nghiệp mà hệ thống kế toán không phân biệt được biến phí và định phí.

6.4.4. Phân tích hai biến động

Phân tích hai biến động là phân tích chênh lệch giữa tổng chi phí thực tế phát sinh và tổng chi phí phân bổ thành hai biến động là: biến động dự toán linh hoạt chi phí sản xuất chung và biến động số lượng sản xuất.

Sơ đồ sau trình bày phân tích hai biến động chi phí sản xuất chung trong kỳ của công ty XYZ trên cơ sở phân tích số lượng ba biến động. Cột (A) là tổng chi phí thực tế phát sinh trong kỳ, cột (C) là chi phí sản xuất chung trong dự toán linh hoạt cho các sản phẩm sản xuất trong kỳ. Cột (D) là tổng chi phí sản xuất chung theo định mức phân bổ cho các sản phẩm trong kỳ. Cột (B) trong sơ đồ phân tích 3 biến động không sử dụng.

	CPSXC thực tế (A)	Dự toán linh hoạt CPSXC cho số lượng SPSX trong kỳ (C)	CPSXC ĐM cho số lượng SPSX trong kỳ (D)
Biến phí	68.000.000đ (1619 x 42.000)	60.000.000đ (1.500x 40.000)	60.000.000đ (1.500 x 40.000)
Định phí	308.000.000đ	300.000.000đ	240.000.000đ
Cộng	376.000.000đ	360.000.000đ	300.000.000đ

16.000.000	60.000.000
Biến động dự toán linh hoạt CPSXC	Biến động số lượng

	CPSXC thực tế (A)	CPSXC ĐM cho số máy TT (B)	Dự toán linh hoạt CPSXC cho số lượng SPSX trong kỳ (C)	CPSXC ĐM cho số lượng SPSX trong kỳ (D)
Biến phí	68.000.000đ (1619 x 42.000)	63.000.000 (1.500 x 42.000)	60.000.000đ (1.500x 40.000)	60.000.000đ (1.500x 40.000)
Định phí	308.000.000đ	300.000.000đ	300.000.000đ	240.000.000đ
Cộng	376.000.000đ	363.000.000đ	360.000.000đ	300.000.000đ

13.000.000đ	3.000.000đ	60.000.000đ
Biến động chi phí	Biến động năng suất	Biến động số lượng

76.000.000đ

Biến động dự toán linh hoạt CPSXC

Chênh lệch giữa cột (A) và cột (C) là biến động dự toán linh hoạt chi phí sản xuất chung. Biến động này được xác định bằng cách hợp nhất hai biến động sử dụng chi phí sản xuất chung và biến động hiệu suất chi phí sản xuất chung từ phân tích ba biến động.

Công ty XYZ có chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ cho 20.000sp là 376.000.000đ, chi phí sản xuất chung dự toán 360.000.000đ (C), bao gồm chi phí sản xuất chung khả biến định mức cho 20.000sp là 60.000.000đ và chi phí sản xuất chung bất biến dự toán trong kỳ là 300.000.000đ. Công ty XYZ có biến động dự toán linh hoạt tăng 16.000.000đ, là biểu hiện không tốt. Chúng ta có thể cộng từ số liệu phân tích ba biến động, gồm biến động của việc sử dụng chi phí sản xuất chung là 3.000.000đ, tổng hợp hai biến động là 16.000.000đ.

Chênh lệch giữa cột (C) và (D) cũng tương tự như phân tích ba biến động, phản ánh biến động khối lượng sản xuất là 60.000.000đ.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 6

Nhìn chung, mục đích cuối cùng của các công ty đều là lợi nhuận. Lợi nhuận là nhân tố quyết định sự tồn tại và sống còn của một công ty. Khi lợi nhuận cao công ty càng có khả năng mở rộng quy mô tăng sức cạnh tranh trên thương trường.

Muốn đạt lợi nhuận cao đòi hỏi công ty phải kiểm soát được chi phí, phải hiểu được thấu đáo nguyên nhân của sự biến động chi phí trong quá trình hoạt động, để có những giải pháp kịp thời nhằm sử dụng nguồn lực một cách hiệu quả. Chính vì thế, phân tích sự biến động chi phí là hết sức cần thiết trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

CÂU HỎI ÔN TẬP CHƯƠNG 6

1. Công ty A sản xuất một loại sản phẩm. Định mức nguyên vật liệu trực tiếp 5kg/sp, đơn giá định mức 5.000đ/kg. Định mức chi phí nhân công trực tiếp 4 giờ/sp, đơn giá định mức 15.000đ/giờ.

   Trong tháng, mua 13.800 kg nguyên vật liệu với giá 5.100 đ/kg xuất thẳng đến xưởng sản xuất để sản xuất 2.800 sản phẩm. 11.050 giờ nhân công trực tiếp được ghi lại với chi phí 164.645.000đ.

   Biến động chi phí nhân công trực tiếp:

   a. Giảm 3.355.000đ

   b. Giảm 3.245.000đ

   c. Tăng 3.245.000đ

   d. Tăng 3.355.000đ

2. Tác dụng của việc phân tích sự biến động chi phí:

   a. Hỗ trợ cho việc kiểm soát chi phí

   b. Xác định ảnh hưởng chi phí đến các mặt hoạt động

   c. Hỗ trợ quá trình ra quyết định

   d. Tất cả đều đúng

3. Tổng chi phí sản xuất chung ước tính và tổng số giờ lao động trực tiếp ước tính của năm 2006 tuần tự là 240tr và 12.000 giờ. Trong tháng 7/2007 tổng chi phí sản xuất chung thực tế và tổng số giờ lao động trực tiếp thực tế tuần tự là 22tr và 900 giờ. Theo mức chi phí sản xuất chung ước tính, chi phí sản xuất chung phân bổ cho tháng 7/2007 là:

   a. 22tr

   b. 20tr

   c. 18tr

   d. Không câu nào đúng

4. Công ty Hưng Long có tài liệu về chi phí nhân công trực tiếp như sau:

   Chi phí định mức:

   - Mức tiêu hao thời gian lao động trực tiếp để sản xuất mỗi sản phẩm: 6 giờ
   - Giá lao động cho mỗi giờ 6.000đ (chưa tính các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ)

   Chi phí sản xuất thực tế:

   - Sản phẩm hoàn thành nhập kho 200 sản phẩm
   - Mức tiêu hao thực tế cho mỗi sản phẩm 6,5 giờ
   - Giá lao động thực tế trả cho mỗi giờ 7.000đ (chưa tính các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ)

   Tổng biến động chi phí nhân công trực tiếp trong kỳ:

   a. 1.900.000đ

   b. 1.547.000đ

   c. 2.261.000đ

   d. 2.000.000đ

5. Công ty T sản xuất một loại sản phẩm. Định mức nguyên vật liệu trực tiếp 5kg/sp, đơn giá định mức 5.000đ/kg. Định mức chi phí nhân công trực tiếp 4 giờ/sp, đơn giá định mức 15.000đ/giờ.

   Trong tháng, mua 13.800 kg nguyên vật liệu với giá 5.100 đ/kg xuất thẳng đến xưởng sản xuất để sản xuất 2.800 sản phẩm. 11.050 giờ nhân công trực tiếp được ghi lại với chi phí 164.645.000đ.

   Biến động lượng thời gian lao động trực tiếp:

   a. Giảm 2.250.000đ

   b. Giảm 765.000đ

   c. Tăng 2.235.000đ

   d. Tăng 765.000đ

6. Có thông tin về sản phẩm B ở Công ty Kim Long như sau:

   Định mức chi phí NVL trực tiếp: 10kg/sp với giá 4.000đ/kg

   Định mức chi phí nhân công trực tiếp: 2 giờ với giá 20.000đ/giờ.

   Công ty sản xuất được 6.000 sản phẩm B. Các số liệu thực tế liên quan như sau:

   - Biến động tăng về lượng NVL trực tiếp: 2.000.000đ
   - Biến động giảm về nhân tố giá NVL trực tiếp: 3.751.000đ

   Với thông tin trên, giá thực tế của 1 kg nguyên vật liệu:

   a. 3.900đ/kg
   b. 3.938đ/kg
   c. 3.860đ/kg
   d. 3.937,5đ/kg

7. Biến động về giá của chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tăng khi:

   a. Giá nguyên vật liệu thực tế rẻ hơn
   b. Giá nguyên vật liệu thực tế đắt hơn
   c. Năng suất lao động tăng
   d. Năng suất lao động giảm

8. Việc phân tích sự biến động chi phí chỉ thực hiện được khi:

   a. Doanh nghiệp có xây dựng định mức phí
   b. Cần phân tích, đánh giá hiệu quả hoạt động
   c. Khi nhà quản trị có yêu cầu
   d. Tất cả đều đúng

9. Tài khoản chênh lệch lượng nhân công phát sinh bên có sẽ làm cho giá thành trong kỳ:

   a. Tăng lên
   b. Giảm xuống
   c. Không đổi
   d. Tất cả đều sai

BÀI TẬP CHƯƠNG 6

Bài 1

Công ty N có tài liệu về chi phí nhân công trực tiếp như sau:

1. Chi phí định mức:

+ Mức tiêu hao thời gian lao động trực tiếp để sản xuất mỗi sản phẩm: 6 giờ
+ Giá lao động cho mỗi giờ 6.000đ (Chưa tính các khoản BHXH,BHYT,KPCĐ)

2. Chi phí sản xuất thực tế:

+ Sản phẩm hoàn thành nhập kho 200 sản phẩm
+ Mức tiêu hao thực tế cho mỗi sản phẩm 6,5 giờ.
+ Giá lao động thực tế trả cho mỗi giờ 7.000đ (Chưa tính các khoản BHXH,BHYT,KPCĐ)

Yêu cầu:

Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp, nêu các giả định nguyên nhân ảnh hưởng và ứng với mỗi giả định hãy đề xuất các giải pháp tương ứng

Bài 2

Công ty Y có tài liệu về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như sau:

1. Chi phí định mức:

+ Mức tiêu hao nguyên liệu trực tiếp để sản xuất mỗi sản phẩm: 10 kg
+ Giá mua nguyên liệu theo định mức 6.100đ/kg (trong đó chi phí chuyên chở 100đ)

2. Chi phí sản xuất thực tế:

+ Sản phẩm hoàn thành nhập kho 200 sản phẩm
+ Mức tiêu hao nguyên liệu thực tế cho mỗi sản phẩm 12 kg.

+ Giá mua nguyên liệu 5.000đ/kg, chi phí chuyên chở 500đ/kg

Biết rằng giá cả thị trường tương đối ổn định.

Yêu cầu:

Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nêu các giả định nguyên nhân ảnh hưởng và ứng với mỗi giả định hãy đề xuất các giải pháp tương ứng

Bài 3:

Công ty An Phú sản xuất một loại sản phẩm chi phí định mức như sau:

Khoản mục phí	Định mức chi phí		Chi phí định mức
	Lượng	Giá	
Nguyên vật liệu TT	14,4 kg	5.000đ/kg	72.000
Nhân công TT	4 giờ	20.000đ/g	80.000

Trong kỳ sản xuất 6.000 sản phẩm

Công ty mua 100.000 kg nguyên vật liệu giá 450.000.000đ, không có nguyên vật liệu tồn đầu kỳ, cuối kỳ tồn kho 10.000kg

Giờ công lao động thực tế 25.200 giờ tổng chi phí nhân công là 554.400.000

Yêu cầu:

Xác định mức biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp

Bài 4:

DN X có tình hình như sau:

1. Tình hình thu mua nguyên liệu trong tháng như sau:

Ngày	Số lượng mua	Đơn giá (đ)
03/10/200X	12.000kg	90.000
10/10/200X	10.000kg	120.000
18/10/200X	15.000kg	95.000
20/10/200X	10.000kg	110.000

2. Tình hình xuất nguyên liệu sử dụng như sau:

Ngày	Số lượng xuất	Số lượng sản phẩm SX
6/10/200X	10.500kg	3.000
10/10/200X	7.600kg	2.000
25/10/200X	9.000kg	2.500

Tài liệu bổ sung:

- Đơn giá định mức 100.000đ/kg

- Định mức nguyên liệu sản xuất mỗi sản phẩm là 3,7kg

Yêu cầu xác định biến động chi phí nguyên vật liệu trong kỳ

Bài 5:

Tài liệu về tình hình tiền lương phát sinh để sản xuất sản phẩm như sau:

Ngày	Số lượng sản phẩm SX	Giờ công sản xuất thực tế	Đơn giá tiền lương (đ/h)
12/3/200X	4.000	12.400h	12.000
14/3/200X	3.000	9.600h	12.000
30/3/200X	3.000	8.400h	12.000

Tài liệu bổ sung:

- Giờ công định mức cho mổi sản phẩm 3g
- Đơn giá tiền lương theo định mức 10.000đ/h

Yêu cầu xác định biến động chi phí nhân công trực tiếp

Bài 6:

Công ty Y có tài liệu về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như sau:

Chi phí định mức:

• Mức tiêu hao nguyên liệu trực tiếp để sản xuất mỗi sản phẩm: 10 kg

• Giá mua nguyên liệu theo định mức 6.300đ/kg (trong đó chi phí chuyên chở 300đ)

Chi phí sản xuất thực tế:

• Xuất 3.000 kg vật liệu để sản xuất trực tiếp sản phẩm.

• Giá mua nguyên liệu 5.800đ/kg, chi phí chuyên chở 600đ/kg

• Biết rằng giá cả thị trường tương đối ổn định. Sản phẩm hoàn thành nhập kho 200 sản phẩm

Yêu cầu:

Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nêu các giả định nguyên nhân ảnh hưởng và ứng với mỗi giả định hãy đề xuất các giải pháp tương ứng

Bài 7:

Doanh nghiệp K xây dựng chi phí tiêu chuẩn để đánh giá và kiểm soát chi phí, chi phí tiêu chuẩn như sau:

(ĐVT: đ)

Khoản mục phí	Định mức	
	Cho mỗi sản phẩm	Tổng chi phí phát sinh cho 5.000 sp
Nguyên vật liệu trực tiếp	3kg x 6.000	90.000.000
Nhân công trực tiếp	2 giờ x 4.000	40.000.000
Chi phí sản xuất chung	2 giờ x 4.500	45.000.000

Nguyên vật liệu mua vào 16.000kg sử dụng hết trong kỳ để sản xuất 5.000 sản phẩm, giá mua 5.000đ/kg.

Thời gian lao động sử dụng thực tế 12.500 giờ, giá 4.500 đ/giờ

Tổng chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ là 50.000.000đ

Yêu cầu:

Phân tích sự biến động chi phí.

GIẢI BÀI TẬP CHƯƠNG 6

Bài 1:

Biến động giá nhân công trực tiếp

6,5 x 200 (7.000 – 6.000) x 1,22 = 1.586.000

Biến động lượng nhân công trực tiếp

6.000 x 1,22 (6,5 -6) x 200 = 732.000

Tổng biến động

1.586.000 + 732.000 = 2.318.000

Nguyên nhân của biến động chi phí nhân công trực tiếp là do:

1. Giá thực tế của 1 giờ lao động là 7.000, trong khi giá định mức của và 1 giờ lao động là 6.000, làm cho tổng chi phí nhân công trực tiếp tăng 1.586.000

2. Thời gian lao động thực tế 6,5 giờ/ sp trong khi thời gian lao động định mức 6 giờ /sp, làm cho tổng chi phí nhân công trực tiếp tăng 732.000

Nguyên nhân của sự biến động này có thể là do:

+ Giá lao động trên thị trường tăng, hoặc doanh nghiệp thay đổi cơ cấu lao động theo hướng tăng tỷ trong lao động có tay nghề cao.

+ Lượng thời gian lao động tăng có thể là do việc thay đổi loại sản phẩm sản xuất trong kỳ như thay đổi mẫu mã, kích cỡ của sản phẩm.

Nguyên nhân sự gia tăng chi phí nhân công sẽ được đánh giá là không tốt, nếu như công tác tổ chức sản xuất chưa phù hợp làm cho lãng phí giờ công

Bài 2:

Biến động giá nguyên vật liệu trực tiếp

12 x 200 (5.500 – 6.100) = -1.440.000

Biến động lượng nhân công trực tiếp

6.100 x 200 (12 - 10) = 2.440.000

Tổng biến động

-1.440.000 + 2.440.000 = 1.000.000

Nguyên nhân của biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là do:

1. Giá thực tế của 1 kg nguyên vật liệu là 5.500, trong khi giá định mức của và 1 giờ lao động là 6.100 làm cho tổng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp giảm 1.440.000

2. Lượng nguyên vật liệu sử dụng thực tế 12 kg/ sp trong khi lượng nguyên liệu định mức 10 kg /sp làm cho tổng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tăng 2.440.000

Nguyên nhân của sự biến động này có thể là do:

+ Doanh nghiệp tìm được nguồn cung cấp với giá rẻ hoặc tránh được các chi phí trung gian.

+ Lượng nguyên liệu tăng có thể là do việc thay đổi loại sản phẩm sản xuất trong kỳ như thay đổi mẫu mã, kích cở của sản phẩm.

Nguyên nhân sự gia tăng chi phí nguyên vật liệu sẽ được đánh giá là không tốt, nếu như giá nguyên liệu giảm là do biến động giá trên thị trường hoặc do tác động của việc điều chỉnh giảm thuế... Ngoài ra lượng nguyên liệu tăng nếu do doanh nghiệp mua nguyên liệu với chất lượng không tốt làm tăng hao phí, hoặc do việc quản lý kém làm cho lượng nguyên liệu tăng cũng được đánh giá là không tốt

Bài 3:

$$\text{Lượng NVL thực tế cho 1 sp} = \frac{100.000 - 10.000}{6.000} = 15kg$$

$$\text{Giá NVL thực tế} = \frac{450.000.000}{100.000} = 4.500$$

$$\text{Lượng NCTT TTế cho 1 sp} = \frac{25.200}{6.000} = 4,2g$$

$$\text{Giá NC TT} = \frac{554.400.000}{25.200} = 22.000$$

Biến động giá nguyên vật liệu

15 x 6.000 (4.500 – 5.000) = -45.000.000

Biến động lượng nguyên vật liệu

5.000 (15 – 14,4) x 6.000 = 18.000.000

Tổng biến động nguyên vật liệu = - 27.000.000

Biến động giá nhân công TT

4,2 x 6.000 (22.000 – 20.000) = 50.400.000

Biến động lượng nhân công TT

20.000 (4,2 – 4) x 6.000 = 24.000.000

Tổng biến động chi phí nhân công = 74.400.000

MỤC LỤC



KẾ TOÁN QUẢN TRỊ – PHẦN I

PGS.TS. Phạm Văn Dược – ThS. Cao Thị Cẩm Vân

NHÀ XUẤT BẢN

ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP TP HỒ CHÍ MINH

12 Nguyễn Văn Bảo – P.4 – Q. Gò Vấp – TPHCM

ĐT: (08)39940390-816; Fax: (08)3994 0650

Email: nhaxuatban@hui.edu.vn

Chịu trách nhiệm xuất bản:	TS PHẠM HỮU LỘC
	NGUYỄN TIẾN NAM
Biên tập:	VIỆT HỒNG
Sửa bản in:	DIỆU HẰNG
Trình bày bìa:	MAI LANH

658.15
ĐHCN.HCM-10

KT.TK.025

In 1000 Cuốn khổ 16x24 cm theo Quyết định xuất bản số: 300/QĐ-ĐHCNTPHCM ngày 14/12/2010, xác nhận đăng ký KHXB số 1211-2010/CXB/01-75/ĐHCNTPHCM ngày 14/12/2010. In tại Công ty cổ phần in Hưng Phú, nộp lưu chiểu tháng 12 năm 2010.

Siêu Thị Sách

KINH TẾ - QUẢN TRỊ

DẪN ĐẦU THỊ TRƯỜNG BẠN ĐỌC

Business books Supermarket

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

























Tổng phát hành tại:

Nhà Sách KINH TẾ



Trụ sở chính: 490B Nguyễn. T. M. Khai, P.2, Q.3 TP.HCM - ĐT: 08.38337462

Chi nhánh: Số 41 Đào Duy Từ, P.5, Q.10, TP.HCM, ĐT: 08.38570424

Fax: 08. 38337462 - Email: nhasachkinhte@hcm.fpt.vn

Hãy truy cập vào địa chỉ website của chúng tôi:

www.nhasachkinhte.vn

Sách kinh tế: Sức mạnh của tri thức thành công!



Giá: 94.000 đ